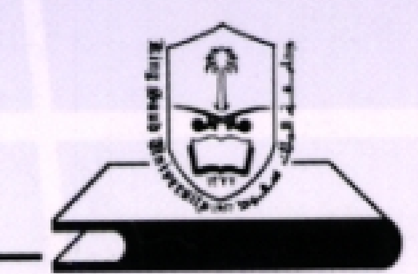
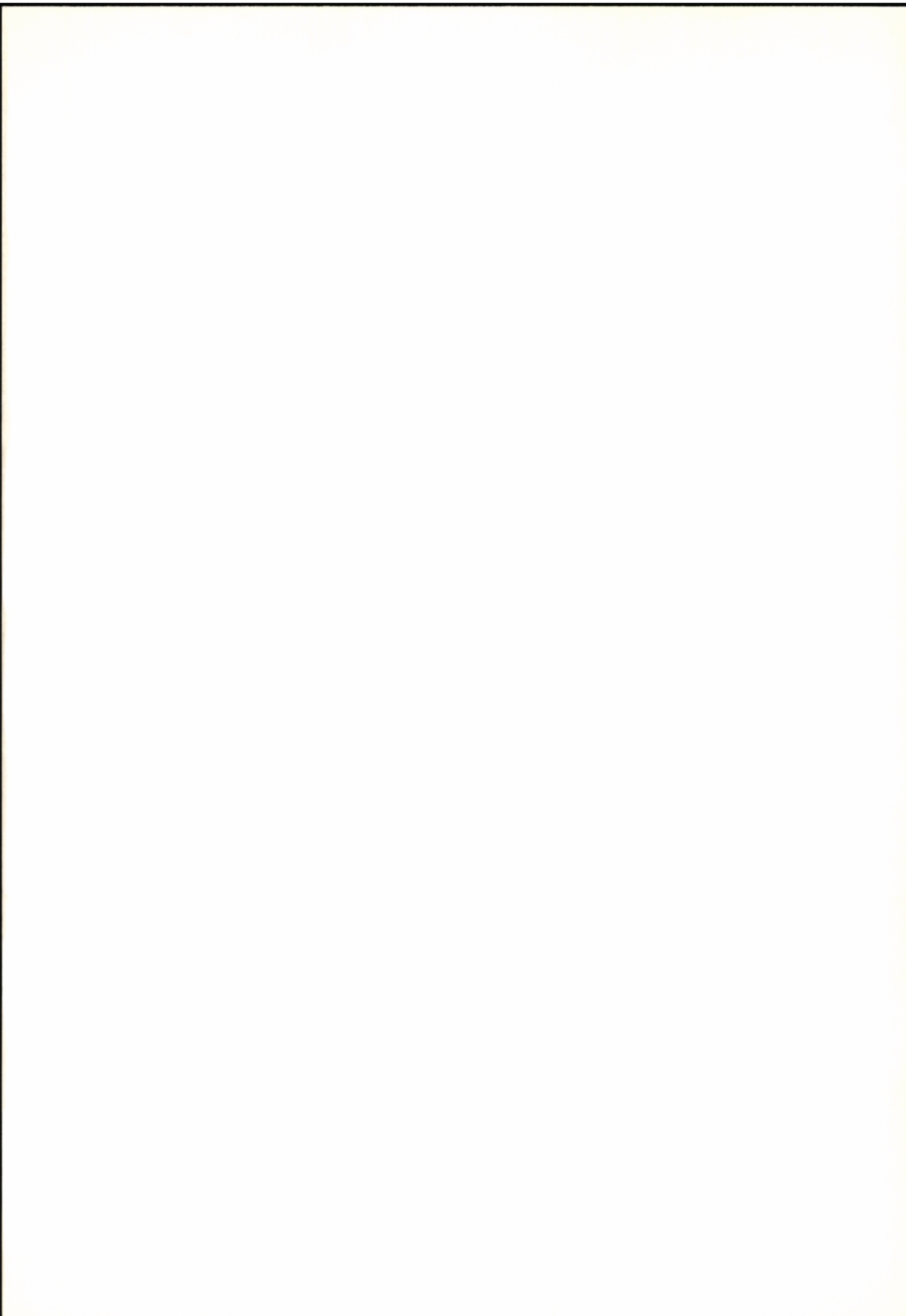
أصول وقواعد
الموازنة العامة



محمد عبد العزيز المعارك الدكتور علي شفيق



جامعة الملك سعود
النشر العلمي و المطابع





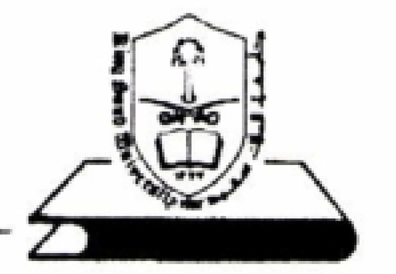
أصـــول وقـواعـــد
المـوازنـــة العـامـــة

مع الإشارة إلى تطبيقات من المملكة ودول أخرى

تأليف

محمد عبدالعزيز المعارك
باحث ومستشار مالي

د. علـــي شفيـــــق
أستاذ جامعي ومستشار مالي



النشر العلمي والمطابع - جامعة الملك سعود

ص.ب ٦٨٩٥٣ - الرياض ١١٥٣٧ - المملكة العربية السعودية

فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر

شفيق، علي

أصـول وقـواعـد المـوازنـة العامـة/ علي شفيق؛ محمد عبدالعزيز المعارك

الرياض ١٤٢٤هـ.

٢٧٥ ص، ١٧×٢٤ سم

ردمك: ٧-٥٣٠-٣٧-٩٩٦٠

١- الميزانية　　　أ- المعارك، محمد عبدالعزيز (مؤلف مشترك)

ب - العنوان.

ديوي ٣٣٦　　　١٤٢٤/٣٦٨

رقم الإيداع: ١٤٢٤/٣٦٨

ردمك: ٧-٥٣٠-٣٧-٩٩٦٠

حكمت هذا الكتاب لجنة متخصصة، شكلها المجلس العلمي بالجامعة، وقد وافق المجلس العلمي على نشره، بعد اطلاعه على تقارير المحكمين - في اجتماعه الحادي والعشرين للعام الدراسي ١٤٢٢/١٤٢٣هـ المعقود بتاريخ ١٤٢٣/٤/٧هـ الموافق ٢٠٠٢/٦/١٨م.

مطابع جامعة الملك سعود ١٤٢٤هـ

مقدمة

إن توسع دور الدول في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتطور مستوى التنمية في العصر الراهن، قد أديا إلى حصول تغييرات مهمة في مفهوم ومحتوى الموازنة؛ فهذه لم تعد، كالسابق، مجرد وسيلة لحصر احتياجات الحكومة والإدارات العامة للأموال لإنجاز مهامها المحدودة، بل أصبحت لها وظائف أخرى تكاد تكون أساسية، وبالأخص استخدامها كوسيلة مفضلة لضبط السياسة المالية للدولة وتحقيق أهدافها وتنفيذ سياستها الاقتصادية. فالموازنة قد أصبحت ذات صلة وثيقة باقتصاد الدول المعاصرة، وهذا هو أهم الملامح التي تميز الموازنة العامة الحديثة عن الموازنة العامة التقليدية.

وتشغل الموازنة العامة، حالياً مكاناً بارزاً في النشاط الاقتصادي للدول، ففي المملكة العربية السعودية مثلاً تمثل نفقات الموازنة العامة وحدها (التي قدرت بمبلغ ١٨٥ مليار ريال) أكثر من ٣٥٪ من الناتج المحلي الإجمالي (الذي قدر بمبلغ ٥٢١ مليار ريال) بنهاية عام ١٤١٩/١٤٢٠هـ[(١)]. وفي الإمارات العربية المتحدة بلغت النفقات العامة ٧٦ مليار درهم في عام ١٩٩٨م، أي بنسبة ٤٤٪ من الناتج المحلي الإجمالي الذي بلغ نحو ١٧٣ مليار درهم[(٢)].

---

(١) راجع: كلمة خادم الحرمين الشريفين الملك فهد بن عبد العزيز آل سعود في مستهل الجلسة التي عقدها مجلس الوزراء بتاريخ ١٤٢٠/٩/١٢هـ لاعتماد الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ١٤٢٠/١٤٢١هـ جريدة *الجزيرة*، *الرياض*، تاريخ ١٤٢٠/٩/١٤هـ.

(٢) راجع: وزارة التخطيط في دولة الإمارات العربية المتحدة، *التقرير الاقتصادي السنوي ٢٠٠٠م*، ١٠، ١٧.

وهكذا، فإن ضرورة إعداد تقديرات النفقات والواردات لم تعد تقتصر على الاستجابة لمتطلبات الرقابة على الأموال العمومية، وإنما تشمل أيضاً الاستجابة لحاجات الإدارات العامة إلى هذه التقديرات في إنجاز مهامها بصورة فعالة.

ولكننا يجب أن لا ننسى بأن هناك علاقة تقليدية متينة بين الموازنة والتنظيمات الهيكلية والإدارية للدولة، بل إن بعضها كان قد ظهر في أوربا بدوافع ترتبط مباشرة بالموازنة. كما أن ظهور جميع المبادئ التقليدية المتعلقة بهيكل الموازنة ومراحل إعدادها وإقرارها وتنفيذها ومراقبتها ترتبط أساساً بهذه الحقيقة. غير أننا يجب أن لا ننسى من جانب آخر، بأن التطور الحاصل في حجم ومحتويات الموازنة قد أدى إلى تغييرات عميقة في هذه المبادئ كمحاولة لملاءمتها مع الواقع الجديد. ومع ذلك، فإن الموازنة بقيت تحتفظ بدورها القديم كوسيلة لإدارة الأموال العامة ومراقبتها. فنلاحظ بأن السلطة التنظيمية (التشريعية) في جميع الدول مازالت تتمتع بصلاحيات الموافقة على النفقات والإيرادات العامة والرقابة عليها.

لقد حققت المملكة العربية السعودية خلال السنوات الماضية معدلات عالية في التنمية البشرية، وبالأخص في مجال الخدمات الصحية والتعليمية والرعاية الاجتماعية. كما شهدت المملكة جهوداً تنموية حديثة وضعتها في مستويات اقتصادية هامة بين دول العالم.

ولابد أن هذا التطور قد تحقق من خلال تنفيذ خطط وبرامج وموازنات متميزة، وتطبيق ضوابط وأساليب مالية تستحق الدراسة والبحث.

وسوف نركز على التطورات الحديثة في المبادئ الأساسية للموازنة العامة في المملكة، كما نتناول الجوانب الإدارية والفنية والطرق المختلفة لتحضير التقديرات وإعداد مشروع الموازنة وكيفية إقراره وتنفيذه ومراقبته، ودور

السلطات المختلفة في كل مرحلة من هذه المراحل. كما نتطرق إلى تفسير النصوص النظامية وطبيعة الظروف المختلفة التي تؤثر على التنظيم العام للموازنة.

ومن الضروري في العصر الراهن مراعاة الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية عند إعداد الموازنة التي أصبحت أداة مهمة في التنمية وتوجيه الاقتصاد الوطني. لذلك فإننا سوف نبحث هذا الجانب بشيء من التفصيل من خلال دراسة علاقة الموازنة بالتخطيط الاقتصادي والتعرف على العلاقة بين إعداد الموازنة وهذه الأبعاد الجديدة.

وسنتناول بالتفصيل أيضاً الإجراءات والأساليب المطبقة على الموازنة العامة وخطط التنمية في المملكة، ومعرفة الجهات الحكومية المسئولة عن ذلك، ومقارنة هذه النواحي بما هو مطبق في عدد من البلدان الأخرى، مع إعطاء نوع من الأهمية لخصوصيات تنظيم الموازنة العامة وخطط التنمية في بعض الدول العربية، وبالأخص دول مجلس التعاون الخليجي.

ولا تخفى على أحد الصعوبات التي تواجه الباحثين في المجال المالي والتخطيطي، بسبب تنوع جوانب المادة، وتبعثر النصوص القانونية، وصعوبة الحصول على الوثائق الحديثة اللازمة، والتي تجعل الكثير منهم يتردد في إصدار مطبوع من هذا النوع. وسنحاول بخبراتنا المتواضعة على الصعيدين الأكاديمي والعملي، وبالعون المشكور الذي قدم لنا من قبل الجهات الحكومية والأصدقاء والمعارف، تذليل الصعوبات. ونأمل أن يجد المتخصصون والذين تستهويهم المواضيع المالية والاقتصادية والقانونية في هذا الكتاب الفائدة المرجوة. سائلين المولى القدير التوفيق.

المؤلفان



المحتويات

الفصل الأول

الأصول العلمية للموازنة وتكيفها مع الواقع

تمهيد

إن تنظيم مصروفات وإيرادات الدولة ليس جديداً بل كان معروفاً لدى الحضارات القديمة. كما عرف المسلمون هذا التنظيم في الماضي وكانوا قد عرفوا تطوراً مهماً نسبياً في مفهوم الموازنة وقواعد جباية الأموال وقواعد إنفاقها. ولكن تنظيم الموازنة على أسس علمية واستخدام الموازنة كوسيلة للتوازن وكأداة للرقابة لم يظهر بشكل واضح إلا منذ زمن حديث نسبيا. وكانت التحولات النوعية لانطلاق المفهوم المعاصر للموازنة العامة ومبادئها الأساسية قد بدأت في أوربا وانتقلت إلى الدول الأخرى، وذلك منذ أن سادت النظرية التقليدية في الاقتصاد والعلوم المالية اعتبارا من منتصف القرن الثامن عشر حتى بداية القرن العشرين[١]، وقد انعكس التحول من الدولة الحارسة إلى الدولة التدخلية، على إثر ظهور أزمة الثلاثينيات في القرن الماضي وتراجع الفكر التقليدي، على التغيرات الحاصلة في مفاهيم المالية العامة والتحول من المالية المحايدة إلى المالية

---

(١) تعتمد النظرية التقليدية على فكرة الحرية الفردية كأسلوب لتحقيق التقدم الاقتصادي، ومن أهم روادها آدم سمث، وريكاردو، وما لتوس.

الوظيفية. وأدى هذا التحول بدوره إلى التأثير على تعريف الموازنة العامة ومبادئها التقليدية. ولم تعد الموازنة في العصر الحاضر تقتصر على الطابع المالي الضيق، بل أصبحت تتصف بخصائص اقتصادية واجتماعية. فإلى جانب الدور الرقابي والمحاسبي للموازنة، أصبحت الموازنة تستخدم كأداة مهمة من أدوات تنفيذ السياسة العامة للدولة وتحقيق التنمية والعدالة الاجتماعية وإعادة توزيع الدخل في البلاد .

وسوف نبحث في مضمون ما تقدم ونستعرض بشيء من الإيجاز التطورات التي مرت بها المفاهيم النظرية للموازنة والتحول الحديث في التعريف النظري والقانوني للموازنة العامة . كما سوف نبحث في مدى تأثير التطورات التي حصلت خلال السنين الماضية على المبادئ التقليدية للموازنة، بما في ذلك مبدأ وحدة الموازنة، ومبدأ السنوية.

المبحث الأول:

المفاهيم المختلفة للموازنة وتطور الفكر المالي

المطلب الأول : التحول في المفاهيم والفكر المالي

لقد ارتبط انبثاق الموازنة بمفهومها العلمي المعاصر بظهور بلدان قامت فيها دولة موحدة، وفي المقدمة إنجلترا التي كانت أول دولة تحقق فيها فصل السلطات بمفهومها المعاصر. ثم انتقلت بعد ذلك إلى فرنسا التي بنت عليها أسس علمية واضحة، ومنذ ذلك الحين انتقلت الفكرة من إنجلترا وفرنسا إلى الدول الأخرى.

وهذا لا يعني أن الحضارات القديمة لم تعرف نوعاً من تنظيم النفقات والإيرادات. ولكن مبدأ الموازنة، كوسيلة للتوازن بين الإيرادات والنفقات العامة، وكأداة للرقابة على إقرار وتنفيذ هذين الجانبين من الموازنة لم يظهر للوجود ويتوطد على أسس علمية واضحة إلا منذ زمن حديث نسبياً .

وقد كانت النظم المالية في المجتمعات القديمة تتصف باختلاط ماليتها مع مالية الحكام الذين كان لهم مطلق الحرية في التصرف بتلك الأموال وتحديد أوجه الإنفاق . وكان الحكام يعتمدون في تمويل نفقات إدارة بلادهم على موارد ممتلكاتهم الخاصة ، وعلى الأمم المغلوبة. وحينما توسعت الاحتياجات والأعباء المالية اضطر الحكام إلى الاستعانة بأنواع معينة من الضرائب والرسوم الجمركية . ولم يكن تنظيم الموازنة يختلف كثيراً عن تنظيم موازنات الخواص ، عدا بعض الخصوصيات التي يفرضها حجم موازنة الدولة أو طبيعة الموارد والنفقات .

ولابد من الإشارة إلى أن المسلمين في الماضي كانوا قد عرفوا تطوراً مهماً نسبياً في مفهوم الموازنة ، ومن المناسب إيجازه هنا باختصار .

لقد كانت الخزينة عند بدء ظهور الإسلام عبارة عن الصدقات والزكاة التي كانت تتجمع لدى الرسول صلى الله عليه وسلم فينفقها في وجوه المصلحة العامة . أما الغنائم فكانت تعود لبيت المال ، وتوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهل بيته . وفي عهد الخلفاء الراشدين رضي الله عنهم ، توسعت موارد الخزينة بعد فرض الخراج والعشر والصدقات والجزية والمكوس ، وأصبح كثير من الضياع والأراضي ملكاً لبيت المال يستثمر لحسابه الخاص .

وعندما امتدت الفتوحات الإسلامية في عهد الأمويين والعباسيين وانتظمت شئون الإدارة ، ازدادت موارد الدولة بصورة عظيمة ، كما ازدادت نفقاتها . وأصبحت هذه الموارد والنفقات تقسم ، كما في كتاب " الخراج " للقاضي أبي يوسف ، إلى ثلاث خزائن : خزينة الأخماس ، وخزينة الخراج ، وخزينة الصدقات . وكان لكل خزينة حساب خاص يدون فيه رقم الخارج والداخل ؛ أي نوع من أشكال الموازنة . وكانت جباية الأموال تجري بطريقة منظمة ، وكذلك بالنسبة إلى وجوه الإنفاق ، بالرغم من أن ذلك لم يكن مقيداً بالأصول القانونية العصرية .

لقد قام النظام المالي الإسلامي على فكرة مبدئية أساسية وهي " العدالة "، وعلى فكرة تنظيمية مهمة وهي " بيت المال " الذي ينفصل عن أموال الحاكم في الوقت الذي لم تعرف فيه الأمم الأوربية هاتين الفكرتين إلا في وقت متأخر من تاريخها، كما أشرنا سابقاً .

وتتقيد الدولة في النظام الإسلامي بقواعد معينة في الجباية والإنفاق، فمثلاً المستحقون للزكاة قد ورد فيهم نص قرآني يتعين على الدولة العمل بمقتضاه، فالدولة تجبي الزكاة وتنفقها وفقاً لقواعد الشريعة الإسلامية ولا يجوز لأي حاكم أن يخرج عنها أو يغير منها .

المهم أن المسلمين كانوا قد بلغوا شأناً عالياً في التنظيم المالي وتفننوا في طرق جباية الأموال وصرفها . ومع ذلك فإنهم لم ينظموا موازنة بالمعنى الذي نفهمه ويشمل مبادئ الموازنة الحديثة كمبدأ الشمول، ومبدأ عدم التخصيص، ومبدأ وحدة الموازنة... الخ [١].

وما من شك أن ما قدمه أجدادنا المسلمون من خبرات وأفكار في مجال تنظيم إدارة الأموال العامة، قد ساعد كثيرا على وضع أسس مهمة مهدت الطريق لظهور الموازنة بمفهومها العصري . إلا أن التحولات النوعية الحاسمة في انطلاق هذا المفهوم، التي كانت في البداية في إنجلترا وانتقلت منها إلى فرنسا ثم إلى الدول الأخرى، ترتبط تاريخيا برغبة الأمة في أن يوافق ممثلوها على فرض الضرائب، لتصبح بعد ذلك سلطة الإذن بالإنفاق . ولهذا يقال بأن البرلمان قد ولد من الضريبة وهو ابنها .

---

(١) لمزيد من التفاصيل راجع على سبيل المثال :

عزة الطرابلسي وعوض بركات، *دروس في المالية*، جـ١ (١٩٥٠م)، ٢٢-٢٣ ؛ عبد العزيز الدوري، *مقدمة في التاريخ الاقتصادي العربي* (بيروت : دار الطليعة، ١٩٧٨م) ؛ محمد المرسي لاشين، *التنظيم المحاسبي للأموال العامة في الدولة الإسلامية*، (بيروت : دار الكتاب اللبناني، ١٩٧٧م) .

لقد كان الحاكم في إنجلترا خلال القرون الوسطى حرا في الإنفاق كما يشاء ويغطي نفقات البلاد بما تدره عليه الأملاك الخاصة . وإذا ما اضطر إلى فرض ضرائب استثنائية، تزول عند الحاجة ، كان يلزم عليه الحصول على موافقة ممثلي الأمة ، وكم حاول مرات عديدة أن يتجاهل هؤلاء . وفي سنة ١٦٢٨م اضطر الملك شارل الأول أن يصدر "وثيقة إعلان الحقوق" Petition of Rights التي تقرر فيها ضرورة موافقة البرلمان على ما يفرض من ضرائب . وبعد أحداث ١٦٨٨م حتم البرلمان أن يعرض عليه قسماً كبيراً من النفقات قبل إجرائها ، وبعد قرن ونصف تقريبا ، وبالتحديد في سنة ١٨٣٧م أصبح للبرلمان سلطة مطلقة في مناقشة جميع النفقات ، وصارت الإجازة البرلمانية تعطى لمدة معينة ويجب أن تتجدد إذا تطلب الأمر ذلك (بالنسبة للضرائب ، منها ما كان يؤذن به لمدة حياة الحاكم ، ومنها ما كان يؤذن به لمدة محددة ، ولكن الآن تمنح الإجازة لجميع الضرائب العامة لمدة سنة ، وبالنسبة للنفقات تعرض سنويا على البرلمان عدا النفقات الدائمة التي يجيزها البرلمان مرة واحدة).

وقد شهدت فرنسا نفس التطور الذي شهدته إنجلترا تقريبا ولكن بصورة متأخرة نسبيا . حيث بقي الحكام الفرنسيون يستقلون في فرض الضرائب رغم احتجاجات ممثلي الأمة ، إلى أن أعطى "إعلان الحقوق" (La declaration des droits) لسنة ١٧٨٩م الحق للسلطة التشريعية في الموافقة على الضرائب ومراقبة استعمالها ثم أعطى الدستور الصادر في ٣ سبتمبر ١٧٩١ م للمجلس التشريعي الحق في أن يتولى سنويا مناقشة وتحديد الضرائب . كما أن الدستور المذكور أعطى للسلطة التشريعية الحق في الإجازة المسبقة والسنوية للنفقات العامة[١] .

---

(١) وذلك كما يتضح من المادة ٧ ، من القسم الرابع من الفصل الثاني ، والمادة الأولى من القسم الأول من الفصل الثالث (الباب الثالث) .

وقد فرضت الخطوات الثلاثة التاريخية سابقة الذكر، والتي مرت بها بصورة متشابهة تقريباً كل من إنجلترا وفرنسا (اختصاص البرلمان في فرض الضريبة، التصويت السنوي على الضرائب، الإذن المسبق للنفقات العامة) ظهور المبادئ الأساسية التي جعلت الموازنة تأخذ شكلها العصري .

وكان من المتوقع أن يؤدي التحول من المالية المحايدة إلى المالية الوظيفية إلى قلب توازن صرح ومبادئ الموازنة بصورة جذرية، ولكن الواقع يشير إلى أنه لم يحدث مثل هذا الأمر، حيث تم الاحتفاظ بمبادئ الموازنة، التي يطلق عليها المبادئ التقليدية، بالرغم من التعديلات التي حصلت عليها، كما سنرى فيما بعد، وبالأخص تلك التي كانت ضرورية لتكييف هذه المبادئ مع الوظيفة الاقتصادية الجديدة للمالية العامة . ومن المؤكد أن تضخم موازنات الدول قد ساعد على خلق نهج جديد يتلخص بأن الموازنة لم تعد كالسابق محصورة بطابعها المالي الضيق، بل أصبحت تتصف كذلك بخصائص اقتصادية واجتماعية.

المطلب الثاني : تعريف الموازنة

الفرع الأول : التعريف النظري

انطلاقاً من المفهوم الحديث للموازنة، الناتج عن التطورات الفكرية والواقعية، والذي زاد من أهمية هذه الوثيقة، وجعلها تتصف بخصائص اقتصادية واجتماعية إلى جانب الطابع المالي التقليدي، يمكننا أن نُعرّف الموازنة كما يلي:

" الموازنة هي برنامج مالي سنوي يعرض على السلطة التنظيمية لإقراره، ويحتوي على تقديرات لمصروفات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية".

ويبدو من تعريفنا هذا أننا لا نريد فقط توضيح العناصر التقليدية للموازنة، وإنما نريد أيضاً التأكيد على العناصر الحديثة التي أصبحت تميز الموازنة في عصرنا، بل التأكيد على هذه الأخيرة .

وليس المجال هنا مناسباً لشرح العناصر التقليدية، حيث ستكون لنا فيما بعد أكثر من مناسبة لنتحدث عنها وعن تطوراتها المعاصرة . لذلك سنكتفي هنا بالإشارة إليها بإيجاز :

الصفة الرقابية والتنظيمية : لقد رأينا أن الشعوب كانت قد حصلت على الحق في إجازة الجباية والإنفاق بواسطة ممثليها بعد نزاع طويل، لذلك فمن الطبيعي أن تعتبر الموازنة وثيقة رسمية تجيزها السلطة التنظيمية . وبعبارة أخرى أن للموازنة جانب قانوني يتمثل بالإذن الذي يمنحه البرلمان للسلطة التنفيذية وفق الأصول الدستورية في كل دولة، لتتمكن هذه السلطة من الإنفاق في حدود النفقات المقررة، وجباية الضرائب وفق القوانين النافذة، وسنرى ذلك عند بحث إقرار الموازنة.

الصفة التقديرية : والمقصود هنا أن الموازنة بيان تقديري لحجم النفقات والإيرادات . وبعبارة أخرى، إن أرقام الموازنة، مهما بلغت من الدقة، لا يمكن إلا أن تكون تقديرية ؛ لأنها تعد عن فترة مقبلة وليس عن فترة سابقة، كما سنرى عند بحث تحضير الموازنة .

الصفة الدورية : وهذا يعني أن الموازنة تعد وتنفذ بصورة دورية، وكل مرة لفترة محدودة تكون سنة عادة . فالإذن للجباية والإنفاق هو إذن محدد الأجل ينتهي بانتهاء السنة، ويتحتم على الحكومة أن تتحصل على إذن آخر عن موازنة السنة التالية وهكذا، كما سنرى ذلك عند بحث مبدأ الموازنة .

أما فيما يتعلق بالخصائص الأساسية التي تميز الموازنة في عصرنا الراهن، والتي تعكس الفكر المالي الحديث والتطورات التي غيرت المفهوم التقليدي

للموازنة بصورة عميقة، فإنها قد جعلت هذه الوثيقة تعتبر برنامجاً حكومياً يعبر عن السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، ويستخدم للتأثير على التطور المقبل للبلاد واتجاهات التنمية فيها.

فالموازنة هي " البرنامج " الذي تضعه الحكومة ليعكس بصورة دقيقة، ومن وجهة نظر مالية، نوع نظام الحكم في الدولة والسياسة العليا لها. فإن توزيع النفقات مثلاً بين مختلف القطاعات يترجم اختيارات يمكن أن تعبر عن مفاهيم مختلفة للأموال العامة، لذلك فليس من المبالغة في شيء إذا قلت لشخص:
" أرني موازنة دولتك لأقول لك أي نظام ونهج مطبق فيها"

كما أن الموازنة، بوصفها " برنامجاً سنوياً " حكومياً، تعبر عن توجهات السلطة العامة للسنة المقبلة، وتترجم بصورة رقمية، جميع أنشطة الدولة والإصلاحات المحتمل إدخالها. فإذا تضمنت الموازنة مثلاً زيادة في الاعتمادات المخصصة للتربية الوطنية، فإنها تكون قد استهدفت توسيع التعليم الرسمي وتحسينه، وإذا خفضت دولة كبرى اعتمادها العسكري تكون قد قدرت بأن هناك تحسناً سيطر على وضعها الأمني الخارجي.

وإذا كانت الموازنة، في المفهوم التقليدي، تقتصر على الطابع المالي المحض، وتعتبر بمثابة " كشف حسابي تقديري للواردات والنفقات " فإن التحول الحديث في علم المالية العامة قد وسع من أهميتها بحيث أصبحت " تعبر عن السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة " وتستخدم للتأثير، بواسطة وسائلها المالية المختلفة، على التطور المقبل للبلاد. ففي القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين كانت الموازنة مرتبطة مع الأيديولوجية الليبرالية؛ أي حياد الدولة بالنسبة للاقتصاد. ولم يكن في ذلك العصر لتقديرات الموازنة من غرض سوى أن تسمح للبرلمان بأن يمارس فعلياً صلاحياته في الإذن بالجباية والإنفاق.

غير أن التحول من الدولة الحارسة إلى الدولة التدخلية قد غير من مفهوم الموازنة، كما رأينا، وبالتالي فإن التخمينات لم تتحدد فقط " بكشف حسابي

تقديري لما تحتاجه مرافق الدولة من نفقات وما تحصل عليه من إيرادات" ، بل إنها أصبحت مندمجة مع الاقتصاد . وأصبحت الموازنة في الدولة الحديثة تستخدم كأداة مهمة من أدوات تنفيذ سياسة الدولة ، و" تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية " فهي تُسخَّر لتحقيق التنمية ، وتحقيق الرفاهية والعدالة الاجتماعية ، وإعادة توزيع دخل البلاد . فعلى سبيل المثال ، نجد أن مقارنة بسيطة بين حجم الاعتمادات المخصصة للنفقات الاستثمارية وحجم تلك المتعلقة بالأعباء التقديرية (أي نفقات التشغيل) يمكن أن تترجم مدى تدخل الدولة ، وأهمية وظيفة الموازنة في التأثير على الاقتصاد الوطني[1] . كما يمكن أن يعكس لنا حجم وغرض النفقات التحويلية ، كالإعانات الاجتماعية للمسنين والمعوقين والفئات الضعيفة الدخل وتحدد مدى الضغوط الاجتماعية على الدولة بهدف ضمان المساواة في الظروف الاجتماعية بين المواطنين .

وبعد أن اطلعنا على التعريف النظري الحديث للموازنة والعناصر الجديدة التي يركز على إظهارها ، يثار هنا التساؤل عن موقف المشروع والنصوص من هذا التحول الفكري في تعريف الموازنة ؟

الفرع الثاني : التعريف القانوني

إذا رجعنا إلى النصوص القانونية التي تتضمن تعريفاً للموازنة ، فسنجد بأن موقف المنظم يختلف باختلاف الدول وطبيعة قوانينها أو نظام حكمها وظروفها التاريخية ، أي أن الموقف ليس موحداً لدى الجميع .

---

(١) فمثلا النفقات الاستثمارية في فرنسا كانت لا تمثل سوى ٥٪ من مجموع نفقات الموازنة في سنة ١٩٣٨م ، ثم أخذت هذه النسبة تزداد تدريجياً مع توسع تدخل الدولة في الاقتصاد ، فبلغت ١٠٪ في سنة ١٩٤٦م ، ثم وصلت إلى ٤٠٪ في سنة ١٩٤٩م ، لكنها بدأت تتناقص مع سياسة توسيع دور القطاع الخاص في الاستثمار ، حتى أصبحت أقل من ١٠٪ .

ومع ذلك، يمكن القول بأن التعريف القانوني للموازنة كاد أن يكون في الماضي وحتى أواسط هذا القرن متقارباً في كافة الدول. ولم يواجه المشرع عناء كبيراً في وضع تعريف للموازنة، حيث كان يكفي أن يتضمن التعريف الذي يتبناه الصفات الثلاث الرئيسية التي كانت تطبع الموازنة طوال ذلك العصر من الناحتين النظرية والواقعية (الصفة الرقابية، والصفة التقديرية، والصفة الدورية). ففي فرنسا مثلاً كان المفهوم القانوني للموازنة يدور على امتداد تلك الفترة حول التعريف الذي كان وارداً في مرسوم ٣١مايو ١٨٦٣م: "الموازنة هي الصيغة القانونية التي بموجبها تقدر وتجاز الإيرادات والنفقات السنوية للدولة". وكان هذا التعريف لا يختلف كثيراً عما كان موجوداً في القوانين المالية للدول الأخرى. فعلى سبيل المثال، عرّف القانون الأمريكي الموازنة بأنها: "صك تشريعي تقدر فيه نفقات السنة التالية وإيراداتها بموجب القوانين النافذة وأصول الجباية الواردة فيها". وعرفها القانون البلجيكي بأنها "بيان الإيرادات والنفقات العامة خلال الدورة المالية" كما عرفها القانون العراقي بأنها "الجداول التي تحتوي على تخمينات الإيرادات والنفقات يؤذن بها القانون لسنة مقبلة".

وإذا ما استثنينا مسألة تحديد الطبيعة القانونية للموازنة (هل تعتبر قانونا أم عملا إداريا) التي كانت مثار جدل طويل في ذلك الوقت، فإن التعاريف المذكورة أعلاه وأمثالها كانت تستجيب تماما إلى الحاجات المالية لذلك العصر (الطابع المالي للموازنة). فقد كان عدم تدخل الدولة في الميادين الاقتصادية والاجتماعية من شأنه أن يجعل الموازنة مجرد وثيقة إدارية ومحاسبية، بحيث كانت مشابهة نسبيا للموازنات التي يعدها الأفراد.

غير أنه مع ظهور المفاهيم النظرية الجديدة والتحولات الواقعية التي أدت إلى دمج النشاط المالي للدولة مع السياسة الاقتصادية، بدأت التطورات تظهر في محتويات الموازنة نفسها: فوثيقة الموازنة لا تعكس فقط حسابات الإيرادات التي

تحققها المصالح العمومية والنفقات التي تحتاج إليها، ولكنها تعكس أيضا الأهداف ذات الطبيعة الاقتصادية والاجتماعية التي تتبعها الحكومة، أي أن الأرقام لم تعد جامدة ومحدودة.

ومنذ ذلك الحين بدأ الاختلاف الحقيقي بين الدول، ففي بعضها، مثل فرنسا، حاول المشرع جاهدا أن يطور النصوص القانونية لتساير التغييرات الجديدة في المفهوم العلمي للموازنة، مع الأخذ حتما في الاعتبار خصوصية وغرض التعريف القانوني. بينما فضل المشرع في دول أخرى، كالولايات المتحدة وبلجيكا والعراق، الإبقاء على التعريف القديم أو في أحسن الأحوال العمل على تغييره جزئيا، وذلك إما بسبب التمسك بالتقاليد القانونية، أو بحجة أن المهم هو أن النصوص النافذة تستجيب إلى جوهر التنظيم المالي ولا تعيق التطورات التي حصلت أو تحصل في أغراض وأهداف الموازنة، فالقول بأن هذه المسائل سياسية واقتصادية ليست ثابتة ولا تحتاج إلى تقنين والمهم هو التطبيق- قول غير مقنع، كما أن هذه الأسباب والحجج غير مقنعة، نظرا إلى أن التطورات تمس جوهر التنظيم المالي للدولة واختياراتها المبدئية، وهذه أمور لا يمكن أن تترك بدون تأطير قانوني حيث سيترتب على ذلك، خاصة في البلدان النامية، تحكم رغبة وأهواء أصحاب القرارات حتى الإداريين والفنيين.

والجدير بالذكر أن التعريف القانوني للموازنة لا يظهر في بعض الدول، كبلجيكا، والمملكة العربية السعودية، والعراق، ولبنان، إلا في النصوص القانونية المتعلقة بتنظيم المحاسبة العمومية، فهذه النصوص ما زالت هي التي تحدد الإطار القانوني الأساسي للمبادئ العامة للموازنة ومراحلها الرئيسية[١]، دون أن

---

(١) انظر تعليمات المالية للموازنة والحسابات لسنة ١٣٧٦هـ في المملكة العربية السعودية وقانون المحاسبة العمومية في لبنان بتاريخ ١٩٦٣.١٢.٣١، وانظر قانون المحاسبات العامة في العراق.

يتدخل المشرع فيخصص قانوناً تنظيمياً لمالية الدولة على غرار المشرع الفرنسي والمغربي مثلا ، أو يخصص قانوناً تنظيماً للموازنة العامة على غرار المشرع في الإمارات العربية المتحدة[١] ومصر[٢] ، ونرى أن هذه الظاهرة تعتبر منتقدة لأنها تعبر عن فكرة تقليدية تؤكد على أن الجانب المحاسبي للموازنة هو الجانب الأكثر أهمية من الجوانب الأخرى ذات الطبيعة المالية والاقتصادية ، وهذا يتعارض ، كما سبق أن اتضح لنا ، مع التطورات الحديثة في هذا المجال .

والآن ، و بعد أن أوضحنا كيف ومتى بدأ الاختلاف يظهر بين الدول حول مضمون الصيغة القانونية لتعريف الموازنة الذي كان متقارباً في الماضي ، فإننا نرى من المناسب أن نتتبع باختصار التطورات التي جرت على التعريف القانوني في فرنسا ، خاصة وأن العديد من الدول العربية قد تأثر بها .

حينما أخذت الظروف المحيطة بإدارة أموال الدولة تتغير ، وعندما تأكد للمسؤولين في فرنسا بأن المرسوم الصادر في سنة ١٨٦٢م لم يعد يستجيب لتطورات العصر الحديث ، بدأت المساعي تظهر في أواسط الخمسينيات لوضع صياغات قانونية بديلة تساير هذا التطور . وهكذا صدر المرسوم المتعلق بتنظيم المالية في ١٩يونيه ١٩٥٦م ، الذي حاول فيه المشرع جاهداً إطلاق التجديد في مفهوم الموازنة ، فعرفها في المادة الأولى كما يلي : " موازنة الدولة تقدر وتجيز ، بالصيغة التشريعية ، أعباء وموارد الدولة . ويقرها البرلمان في القانون المالي الذي يعبر عن الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة " .

ومن الواضح أن هذا التعريف لم يكن مرضياً تماماً وقد تعرض لبعض الانتقادات ، غير أنه يعتبر بمثابة حل وسط يوفق بين المفهومين التقليدي

---

(١) انظر القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٧٣م بشأن تحديد قواعد إعداد الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي.

(٢) انظر القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م بشأن الموازنة العامة للدولة ، واللائحة التنفيذية الصادرة في عام ١٩٨٣م .

والحديث، وأنه قد برز بالتأكيد العلاقات التي تربط المالية العامة بالسياسة الاقتصادية، حيث أشار إلى أن القانون المالي يعبر عن الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة.

كما أن المرسوم المذكور قد جاء بمفهوم جديد، والأمر يتعلق بـ " القانون المالي " الذي لم يكن في السابق يتميز بشكل دقيق عن تعبير " الموازنة " الذي بقي مستخدماً . والتجديدات الأخرى التي وردت في هذا التعريف هي ما يتعلق باستخدام الموارد . بدلاً من الإيرادات، وتعبير الأعباء (التحميلات) بدلاً من النفقات للتأكيد على توسيع محتويات الموازنة، والاعتماد المتبادل بين النشاط المالي للدولة والنشاط المالي للجماعات العمومية الأخرى كالإدارات المحلية والمؤسسات العامة .

ولكن كان يجب انتظار القانون التنظيمي للمالية الحالي الذي صدر بتاريخ ٢يناير ١٩٥٩م حتى شهد الفرنسيون الرضا التام عند أغلب الكتاب في علم المالية، ولأجل أن يلمسوا أيضاً الأهمية القصوى التي أعطاها المشرع لمفهوم القوانين المالية فقد نص قانون ١٩٥٩م على ما يلي : " تحدد قوانين المالية طبيعة ومبلغ وتخصيص موارد وأعباء الدولة، مع الأخذ بالاعتبار توافر توازن اقتصادي ومالي تحدده هذه القوانين " . ولم تغير من هذا المفهوم التعديلات التي طرأت فيما بعد وحديثاً على هذا القانون التنظيمي وآخرها القانون الصادر في سنة ١٩٩٥م [١] .

إن الأهمية البارزة لهذا التعريف، الذي يقترب منه كثيراً التعريف الوارد في الفصل الأول من القانون التنظيمي للمالية في المغرب رقم ١,٧٢,٢٦٠ لسنة

---

(١) راجع القوانين التالية : القانون رقم ٤٧٤/٧١ في ٢٢ يونيو ١٩٧١م، والقانون رقم ١٢٥٢/٩٣ في ٢٢ نوفمبر ١٩٩٣م، والقانون رقم ١٢٩٢/٩٥ في ١٦ ديسمبر ١٩٩٥م.

١٩٧٢م[1] تكمن في العلاقة الواضحة التي أبرزها بين المالية العامة والسياسة الاقتصادية، إضافة إلى استخدامه تعبير الموارد والأعباء بدلاً من تعبير الإيرادات والنفقات. ونتيجة لذلك فإن مفهوم قوانين المالية ينسجم مع التطورات الجديدة في مالية الدولة.

ويميز القانون الفرنسي، بين ثلاثة أنواع من قوانين المالية:

- قانون مالية السنة، وهو الذي "يقدر ويجيز لكل سنة مدنية مجموع إيرادات وأعباء الدولة". ومع ملاحظة اقتصار مفهوم هذا القانون على فكرة الإجازة والتقدير في إطار سنوي، يحضرنا هنا المفهوم القديم للموازنة، ولكن بصورة تتكيف مع الوظائف الجديدة للمالية العامة.
- القانون المالي التصحيحي، وهو الذي يتدخل خلال السنة المالية لتعديل توجهات الأعباء والإيرادات التي كانت قد وضعت أساساً بموجب القانون المالي السنوي.
- قانون التصفية (أو قانون الحقوق أو قطع الحساب الختامي)، وهو الذي يتم التصويت عليه بعد تنفيذ كل قانون مالي سنوي، والذي يثبت "النتائج المالية لكل سنة مدنية ويصادق على الفروق الحاصلة بين النتائج وتقديرات قانون مالية السنة المتمم عند الاقتضاء بالقوانين المعدلة".

وبالرغم من الأهمية المعطاة لمفهوم قانون المالية، حسب ما أوضحنا أعلاه، فإن تعبير "الموازنة" لم يختف بل استمر استخدامه من قبل القانون التنظيمي الفرنسي. وقد عرف القانون الفرنسي الموازنة فذكر: "تتكون الموازنة من مجموع الحسابات التي تُفصل لسنة مدنية جميع الإيرادات وجميع الأعباء الدائمة للدولة" (الفصل ١٦). في الواقع، إن الموازنة وفق هذا المفهوم القانوني لم تَعُد تشغل إلا

---

(١) بل لا يوجد غير اختلاف وحيد، حيث أن النص المغربي اقتصر على تعبير "توازن مالي" بينما ورد في النص الفرنسي تعبير "توازن اقتصادي ومالي".

مكاناً ثانوياً ، حيث إنها تشكل الجزء المحاسبي للقوانين المالية ، في حين أن لهذه الأخيرة وظائف أهم تتمثل في تثبيت الأهداف الاقتصادية والسياسية ، وكذلك تثبيت الوسائل التي تستخدمها الحكومة لتحقيق هذه الأهداف .

ولا تكاد التعاريف الواردة في القوانين المصرية والسورية ، تختلف كثيراً عن التعريف الذي تبناه المنظم في فرنسا ، فيما عدا إبراز الجانب التخطيطي والخطة التنموية في مصر وسوريا[١] ، فضلا عن عدم وجود تمييز بين القانون المالي والميزانية في قوانين هاتين الدولتين. وهناك دول أخرى فضلت الإبقاء على التعريف القديم أو في أحسن الأحوال العمل على تغييره جزئياً ، وذلك إما بسبب التمسك بالتقاليد القانونية التي لا تحبذ إجراء تعديلات على قوانينها إلا عند الضرورات القصوى ، وإما لأنها ترى بأن النصوص النافذة لا تعوق التطورات التي هي مسائل سياسية واقتصادية لا تحتاج إلى تقنين ، وأن المهم ، حسب رأيها ، هو التطبيق وجوهر التنظيم المالي . وهذا هو موقف الولايات المتحدة الأمريكية ، وبلجيكا ، وعدد من الدول الأخرى .

وفي المملكة العربية السعودية أشارت التعليمات المالية للميزانية والحسابات لعام ١٣٧٦هـ إلى ما يلي : " ميزانية الدولة يجب أن تشمل جميع الإيرادات المقرر تحصيلها والمصروفات المقرر صرفها في مدى السنة المالية .. " . وبالرغم من التطورات التي جرت فيما بعد على محتوى وإعداد ميزانية الدولة وتنظيماتها ، فإن التعليمات المذكورة بقيت محافظة على هذا التعريف . مع العلم أن هذه التعليمات تعتبر بمثابة النظام الرئيسي لتنظيم هيكل ومراحل ميزانية الدولة في المملكة .

ونرى من الأفضل إصدار نظام خاص لمالية الدولة يكون منفصلاً عن التنظيم المحاسبي ، يحدد جوهر التنظيم المالي للدولة ، والمبادئ العامة للميزانية

---

(١) راجع قانون الميزانية العامة رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م في مصر ، والقانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم رقم ٦٢ لسنة ١٩٦٧ م في سوريا .

وهيكلها ومراحلها الرئيسية، ودور السلطات العامة والجهات الإدارية في إعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانية، وأن الغرض من هذا النظام هو مسايرة التطورات الفعلية التي حصلت في أغراض وأهداف وتنظيم الميزانية ومالية الدولة في المملكة، ولتسهيل تطبيق القواعد الخاصة بها، والتي هي موزعة حالياً في عدة نصوص، من قبل المسؤولين الإداريين والماليين والفنيين بدقة وكفاءة أكثر.

المبحث الثاني:

المبادئ العامة للموازنة وتطوراتها الحديثة

تهدف هذه المبادئ العامة، التي ظهرت مع ظهور الفكر التقليدي للمالية العامة، إلى تسهيل مهمة السلطات العامة في التعرف بوضوح ودقة على مختلف أوجه الإنفاق العام، ومصادر الإيرادات العامة. كما أنها توفر للهيئات الرقابية، الوسائل الفعالة في الرقابة على تنفيذ الموازنة.

وبالرغم من التطورات التي حصلت في الموازنة خلال السنين الماضية فإن أهمية هذه المبادئ ما زالت واضحة وكبيرة، وأغلب الدول ما زالت تتقيد بعناصرها الأساسية. وهذا يستدعي منا دراسة هذه المبادئ مراعين بالطبع التطورات التي حصلت بشأن الكثير من مفاهيمها وتطبيقاتها.

المطلب الأول: مبدأ وحدة الموازنة

الفرع الأول: مفهوم ومبررات التوحيد

إن مبدأ وحدة الموازنة ينطوي على مدلولين: مدلول مادي[١]، ويتطلب أن تحتوي الموازنة على جميع العمليات المالية للدولة، أي مجموع الإيرادات

---

(١) انظر هذا الموضوع في:

P.Amselek, *Le Budget de l'Etat sous la Vème Republique* (Paris : LGDJ,1967), 49.

والنفقات، ومدلول شكلي، وبموجبه يجب أن تجمع الإيرادات والنفقات كافة في وثيقة واحدة شاملة .

فمن الناحية المادية، يمكن أن تظهر موازنة الدولة في عدة وثائق، ولكن المهم أن تعرض جميعها على السلطة التشريعية، حتى ولو قدمت في جداول متعددة . بل إن البعض، لا يجد في تقديم هذه الوثائق أو الجداول إلى السلطة التشريعية على عدة دفعات لإقرارها، خروجا على مبدأ وحدة الموازنة . فالمهم هو استخدام هذه السلطة حقها في مراقبة النفقات والإيرادات .

أما من الناحية الشكلية، فإن تطبيق مبدأ وحدة الميزانية يتطلب أن تدرج كل إيرادات الدولة ومصروفاتها في وثيقة واحدة شاملة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها . والغرض من ذلك هو عرض الموازنة في أبسط وأوضح صورة حتى يمكن أن تعكس بدقة الوضع المالي للدولة، ويسهل عملية الرقابة .

الفرع الثاني : محاولات الخروج عن المبدأ

كان المفهوم التقليدي لهذا المبدأ، وبالأخص المدلول الشكلي له، قابلا للتطبيق في ظل الوضع التقليدي للدولة في السابق، حينما كانت تقتصر موازنتها على النفقات ذات الطابع الإداري والنشاطات المحدودة للدولة .

إلا أن الصعوبات في تطبيق مبدأ وحدة الموازنة بتلك الصيغة الضيقة، بدأت تظهر، مع ظهور نشاطات جديدة للدولة، ذات طابع صناعي وتجاري، فضلا عن توسع الدولة في الصرف على البرامج الاستثمارية . مما أدى إلى ظهور مؤسسات عامة تتمتع باستقلال مالي، يتطلب إدارتها اتباع قواعد مالية وحسابية مختلفة .

ولكن لوحظ حديثا في فرنسا أن كثرة عدد عمليات الإيرادات والنفقات التي تتم خارج الموازنة العامة للدولة قد أدت إلى ضعف الرقابة على الأموال

العامة وبالأخص رقابة السلطة التشريعية . لذلك فقد ظهرت اتجاهات تدعو إلى أن يتم تجميع حسابات المؤسسات العامة في وثيقة واحدة . وفي هذا السياق لاحظ لالوميير بأن عملية إخراج إيرادات ونفقات المؤسسات العامة عن الموازنة العامة قد أدت إلى حجب العديد من التدخلات المالية للسلطة العامة عن الأنظار وبالأخص عن رقابة البرلمان وعن الرأي العام[١] .

وفيما يلي سنتعرف على أهم الاستثناءات من مبدأ وحدة الموازنة :

أولا : الموازنات الملحقة : وقد سميت كذلك لأنها ، في الأصل ، ملتصقة بالموازنة العامة ، وتعرض على السلطة التشريعية مع هذه الموازنة لإقرارها في وقت واحد . أي أن هذه الموازنات لا يمكن أن تعتبر خروجا على مبدأ الموازنة من الناحية المادية .

وتتضمن الموازنات الملحقة إيرادات ونفقات بعض المصالح العامة التي تتطلب منحها نوعا من الحرية في التصرف ، ولكن دون أن تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة . وتوجد اعتبارات عديدة تدعو المشرع إلى منحها هذا النوع من الحرية المالية النسبية ومنها :

- الرغبة في تخليص المرفق من الروتين المالي الذي تتقيد به الأجهزة الحكومية ، والصفة التجارية للمرفق ، أو تقديمه خدمات لقاء مقابل مالي .
- إدارة عمليات مالية تتطلب أساليب تشابه تلك التي تطبق من قبل المشروعات الخاصة.
- تسهيل مهمة الدولة في الرقابة والوقوف على الإرباح والخسائر التي يحققها المرفق ، لأن رغبة المنظم هي أن تغطي بعض المرافق العامة نفقاتها من الإيرادات التي تحصل عليها دون الاستعانة بمالية الدولة .

---

(١) انظر : P.Lalumiere, *les finances publiques* (Paris : Librairie Armond Colin, 1986), 68 .

وتنظم الموازنة الملحقة دائما بتوازن، حيث تلتزم الدولة بأن تقدم، عن طريق الموازنة العامة، منحة توازن للموازنة الملحقة في حالة عدم كفاية مواردها، وتقيد الفائض في الموازنة العامة إذا ما تجاوزت إيراداتها على نفقاتها . كما تسري على هذا النوع من الموازنات بعض القواعد التي تطبق على الموازنة العامة، وبالأخص الالتزام بعرضها على السلطة التشريعية لإقرارها .

وهكذا يبدو أن الاستقلال المالي للموازنات الملحقة يعتبر محدودا، وأقل درجة من استقلال الموازنات المستقلة .

وفي فرنسا، أشارت المواد ٢٠و٢١و٢٢ من مرسوم ٢ يناير ١٩٥٩م المعدل بقانون ١٦ ديسمبر ١٩٩٥م . بخصوص قانون التنظيم المالي، إلى الموازنات الملحقة صراحة، ونظمت طريقة ظهورها مع الموازنة العامة والأسس التي تحكمها. وتوجد حاليا بضع موازنات ملحقة منها الموازنات الخاصة بالمطبعة الرسمية، والنقود والميداليات، والبريد والاتصالات، والجرائد الرسمية، والملاحة الجوية[١] .

ومن الدول العربية التي مازالت تتمسك بالموازنات الملحقة وفق التنظيم المذكور : المملكة العربية السعودية (كما سنرى فيما بعد في الفرع الثالث) والإمارات العربية المتحدة ومصر والمملكة المغربية. ففي الإمارات توجد موازنة ملحقة وهي تلحق بالموازنة العامة للاتحاد، تصدر بموجب قوانين، وقد صدرت عن السنة المالية ٢٠٠٠م تسع موازنات منها موازنة المجلس الوطني الاتحادي[٢] وموازنة جامعة الإمارات العربية المتحدة[٣]، وموازنة

---

(١) لتفاصيل أكثر راجع : A.Paysant, *Finances publiques* (Armand Colin, 1999), 107-115.

(٢) انظر القانون الاتحادي رقم ١٠ .

(٣) انظر القانون الاتحادي رقم ١١ .

الهيئة العامة للرياضة والشباب [1] . وفي مصر أشار القانون بشأن الموازنة العامة رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م إلى هذه الموازنات (المادة ٣)، كما أشارت اللائحة التنفيذية للقانون المذكور لسنة ١٩٨٣م إلى هذه الموازنات والهيئات التي تضمها ، وبالأخص الهيئات العامة الخدمية وصناديق التمويل ذات الطابع الخدمي (المادة ٣) .

كما نص أيضاً القانون التنظيمي للمالية لسنة ١٩٧٢م في المغرب على هذه الموازنات الملحقة وتنظيمها ، وأشار النص على أن لا تحدث مثل هذه الموازنات إلا بموجب قانون المالية (المادة ٥) . ويتضح من موازنة المغرب للسنة المالية ١٩٩٤م أن عدد الموازنات الملحقة بلغ خمس موازنات ملحقة ، منها موازنة المطبعة الرسمية ، وموازنة الموانئ ، وموازنة الإذاعة والتلفزيون (الجدول رقم ١).

الجدول رقم (١). الموازنات الملحقة في المغرب (السنة المالية ١٩٩٤م).

الموازنـــــة	نفقات التشغيل (درهم)
دار الإذاعة والتليفزيون	٤١٤,٩٧٤,٠٠٠
المطبعة الرسمية	٩,٨٢٩,٠٠٠
الموانئ	٥١,١٤٧,٣٢٧
المحافظة على الأملاك العقارية	٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠
المجموع	٩٧٥,٩٥٠,٣٢٧

ملاحظة : بلغت نفقات الاستثمار للموازنات الملحقة ٧٢٢,٧٠٢,٠٠٠ درهم.
المصدر : المملكة المغربية ، الجريدة الرسمية (النشرة العامة) ، عدد ٤٢٣٥ مكرر عام ١٩٩٤م.

ثانياً : الموازنات المستقلة : إن الطبيعة الاقتصادية لبعض المرافق العامة ، واختلافها عن طبيعة الأجهزة والإدارات الحكومية ، تبرر أحياناً منح هذه المرافق الشخصية الاعتبارية المستقلة ، وتوفير ظروف لها تشابه تلك التي تعمل في ظلها

(١) انظر القانون الاتحادي رقم ١٨ .

المشروعات الخاصة ، وبالأخص من النواحي المحاسبية وما يتعلق بأساليب وأصول الموازنة .

كما أن المرونة التي تتطلبها إدارة بعض المرافق التربوية (كالجامعات والمعاهد التدريبية) والمرافق الثقافية والاجتماعية (كمؤسسات الإذاعة والتليفزيون ، ورعاية الشباب) تؤدي إلى منح هذه المرافق استقلالاً مالياً وموازنة مستقلة .

ومن أبرز مظاهر الاستقلال بالنسبة لهذا النوع من المرافق العامة ، أن تكون لها مالية مستقلة ، وعدم خضوع موازنتها للقواعد العامة المتعلقة بالموازنة العامة للدولة ، إلا إذا وجد نص يقضي بغير ذلك .

ومن الضروري أن تغطى نفقات هذه المرافق من إيرادتها الذاتية ، وقد تتلقى إعانة عجز من قبل الدولة وإذا ما حققت فائضاً فلها أن تحتفظ به لنفسها . وبعبارة أخرى ، إن الدولة ليست ملزمة ، وذلك بخلاف ما هو مقرر للموازنات الملحقة ، بتغطية العجز الحاصل في الموازنات المستقلة ما عدا بالطبع بالنسبة للموازنات التي ليست لها إيرادات ذاتية مهمة ، بسبب غرضها الذي هو ليس أساساً إنتاج سلع أو تقديم خدمات بمقابل.

ويبدو مما تقدم ضعف صلة الموازنات المستقلة بالموازنة العامة ، خاصة وأن هذه الموازنات لا تعرض عادة على السلطة التشريعية لإقرارها ، بل تحضر ويقرها مجلس إدارة المرفق الخاصة به ، وأحياناً يتطلب القانون مصادقة جهة أعلى في الحكومة كالوزارة التي يرتبط بها المرفق ، أو مجلس الوزراء . وهذا ما جعل هذا النوع من الموازنات خروجاً حقيقياً على مبدأ وحدة الموازنة ، سواء من الناحية الشكلية أو الناحية المادية .

ومن أمثلة الموازنات المستقلة في المملكة العربية السعودية موازنة مؤسسة النقد العربي السعودي كما سنرى ، وفي فرنسا ، موازنة التأمين الاجتماعي ، وفي

المغرب موازنة مكتب الفوسفاط، ومكتب السكك الحديدية. وازداد عدد هذه الموازنات في بعض الدول العربية خلال العقدين الماضيين بشكل واسع جداً بحيث أصبح من المستحيل التعرف بدقة ووضوح على حجم العمليات المالية للدولة. وقد عانت هذه الدول والعديد من البلدان النامية من هذه الظاهرة، مما دعا خبراء الأمم المتحدة، وصندوق النقد الدولي، وبعض الكتاب، إلى التنبيه إلى الآثار السلبية لهذا التوسع في المؤسسات والمصالح المستقلة. وقد طرحت عدة مقترحات للتغلب على هذه المشكلة، وباشرت العديد من الدول محاولات إصلاح نظامها المالي وهيكل ميزانيتها والعودة إلى التوحيد، فضلا عن إجراءات التخلص من العديد من المؤسسات الصناعية والتجارية العامة وبيعها للقطاع الخاص [١].

وفي مصر نجد أن المؤسسات والمصالح المستقلة يتم اعتماد موازنتها المستقلة بموجب قانون مستقل لموازنة كل مؤسسة أو مصلحة. وهكذا فقد بلغ عدد هذه الموازنات للسنة المالية ١٩٨٨/٨٧م (٧٨) موازنة تم اعتمادها بالقوانين من رقم ١٥ لسنة ١٩٨٧ لغاية القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٨٧م.

ومن هذه الموازنات موازنة الهيئة الزراعية المصرية، وموازنة هيئة صندوق أراضي الاستصلاح، وموازنة الهيئة العامة للتصنيع، وموازنة الهيئة العامة للبترول، وموازنة الهيئة القومية لسكك حديد مصر، وموازنة هيئة قناة السويس.

---

(١) انظر حول هذا الموضوع بشكل خاص:

ONU, *L'administration et les Finances publiques au service du developpement* (N . Y., 1976), 61a 76 ; A. Premachand , *les reformes budgetaires dans les pays . V . d.* (Washington : Finances et developpement, Mars 1975), 28 ;

إبراهيم قطب، *الموازنة العامة للدولة* (القاهرة: دار الكتاب، ١٩٧٦م)، ٤٠٣؛ وراجع توصيات *المؤتمر العربي الثالث للعلوم الإدارية لعام ١٩٧٥* والتي تضمنت حث الدول العربية على احترام مبدأ التوحيد، والتضييق قدر المستطاع على حالات الاستثناء عنها وعن المبادئ الأخرى للموازنة.

ثالثاً : الحسابات الخاصـــة للخزينـــة: إن الحكمة من إحداث الحسابات الخاصة للخزينة هي الاستجابة لمتطلبات عملية ، حيث إن بعض المبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة لا يمكن اعتبارها إيراداً عاماً بالمعنى الدقيق ، بخلاف الضرائب والرسوم مثلاً . كما لا تعتبر النفقات التي تدخل ضمن هذه الحسابات نفقة عامة يمكن معاملتها مثل النفقات التي تدفعها الدولة بصورة نهائية ، بخلاف الرواتب والأجور مثلاً .

لذلك وجد من المناسب أن تنفصل هذه الإيرادات وما يرتبط بها من نفقات ، حتى لا تدرج في الموازنة العامة فتتضخم إيراداتها ونفقاتها دون سبب حقيقي.

ومن أمثلة الإيرادات التي تقيد في هذه الحسابات الخاصة ، مبالغ الضمان النهائي الذي يقدمه المقاولون الذين يتعاقدون مع جهات الإدارة ضماناً لمسئوليتهم عن المشروعات التي ينفذونها ، والتي ترد إليهم فيما بعد إذا لم يقع منهم ما يوجب لمسئوليتهم .

وطبقت فرنسا هذه الحسابات الخاصة منذ زمن بعيد ، ولكن هذه الحسابات بدأت تتوسع حتى بلغت حوالي ٤٠٠ حسابٍ في نهاية سنة ١٩٤٧م ، اشتملت على حسابات تجارة الدولة في بعض السلع ، وحسابات القروض التي تمنحها الدولة . ولهذا سعى المشرع منذ صدور القانون التنظيمي المالي في سنة ١٩٤٨م إلى إعادة تنظيم هذه الحسابات . وحالياً نجد أن هذه الحسابات قد حددت بستة أنواع فقط ، وهي تحضر وتقر وتنفذ بنفس الشروط المقررة لعمليات الموازنة العامة للدولة . وينطبق هذا الأمر أيضاً على المملكة المغربية ، حيث توجد حالياً ستة أنواع من الحسابات الخصوصية للخزينة كما يبدو ذلك من المرسوم الصادر بفتح الاعتمادات اللازمة لموازنة السنة المالية ١٩٩٤م ، منها حسابات العمليات البنكية والتجارية ، وحسابات القروض .

وفي المملكة العربية السعودية تناولت التعليمات المالية للموازنة والحسابات تنظيم الحسابات الخاصة للخزينة، ومنها " حسابات الأمانات " مثل حساب التأمينات المؤقتة (الضمانات الابتدائية) التي تقدم في المناقصات والمزايدات، وحساب التأمينات النهائية، وحساب باقي اعتمادات المشروعات الجديدة، و"حسابات العهد "، مثل حساب السلف المستديمة، وحساب السلف المؤقتة، وحساب العهد تحت التحصيل، وحساب اعتمادات نقدية في الخارج .

الفرع الثالث: الموازنات الملحقة والموازنات المستقلة في المملكة العربية السعودية

إن النصوص النظامية المتعلقة بالتنظيم المالي والمحاسبي للدولة في المملكة لم تتطرق إلى التمييز بين الموازنات الملحقة والموازنات المستقلة . كما أن الأنظمة المتعلقة بالمؤسسات العامة والمصالح الحكومية التي تلحق موازناتها بالموازنة العامة عنها، لم تتقيد بالمفاهيم المالية والإدارية المتعارف عليها في التمييز المذكور(١) .

فإذا رجعنا إلى الأنظمة المتعلقة بالمؤسسات العامة في المملكة، نلاحظ وجود نص بصريح العبارة يمنحها الشخصية الاعتبارية المستقلة، وأن هذا النص يوحي بأن تكون لها موازنة مستقلة . بينما نجد أن أغلب الأنظمة يمنح موازنات تلك المؤسسات العديد من صفات الموازنة الملحقة، كإلحاقها بموازنة الدولة، وتحويل فائضها إلى الموازنة العامة، وتغطية عجزها عن طريق الإعانة السنوية من الموازنة العامة .

كما نلاحظ أن نظام المؤسسة العامة لتحلية المياه المالحة(٢) . هو النظام الوحيد الذي نص على أن يكون للمؤسسة موازنة ملحقة تصدر بمرسوم

---

(١) انظر : فهد عبد العزيز الخراشي، *الميزانية المستقلة والملحقة مع التطبيق على المملكة : بحث برنامج الرقابة المالية*، (الرياض : معهد الإدارة العامة، ١٤٠٢هـ).

(٢) الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم م/٤٩ في ١٣٤٩/٨/٢٠هـ .

ملكي[١]، مما يتبادر إلى الذهن أن هذه المؤسسة ليست لها شخصية معنوية مستقلة، وهذا يعني أن النظام أزال الشخصية المعنوية، كمعيار مميز للموازنات المستقلة، وجعل الفارق بين الموازنات المستقلة والملحقة غير واضح.

وهكذا فإنه ليس في المملكة موازنة مستقلة وموازنة ملحقة بالمعنى المألوف لمفهوم هذه الموازنات. إذ نجد أن موازنات المؤسسات العامة في المملكة تأخذ من كل نوع بالقدر الذي تراه ملائماً لطبيعة عملها. وإذا ما حاولنا أن نصنف موازنات هذه المؤسسات على أساس موازنات مستقلة وملحقة، فسنجد صعوبة في ذلك. ولكن يمكن أن نصنفها على الأساس التالي :

- موازنات مستقلة، وهي بالخصوص مثل ميزانية مؤسسة النقد العربي السعودي.
- موازنات قريبة للموازنات المستقلة : ومنها ميزانية البنك الزراعي، ومؤسسة التأمينات الاجتماعية، وصندوق التنمية العقاري، وصندوق التنمية الصناعي.
- موازنات قريبة للموازنات الملحقة : وهي ميزانيات أغلب المؤسسات الأخرى، ومنها ميزانية معهد الإدارة العامة، وميزانية كل جامعة من الجامعات في المملكة، والمؤسسة العامة لتحلية المياه، ومؤسسة الموانئ... إلخ.

ونلاحظ أن المملكة تميل إلى الموازنات القريبة للموازنات الملحقة لكي تبقي إشرافها ورقابتها عليها. وقد زادت الرقابة على هذه المؤسسات في السنوات القريبة والآونة الأخيرة، وذلك لأمرين :

- خضوعها جميعاً لنظام الخدمة المدنية باستثناء بعض المؤسسات، ومنها المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية.

---

(١) المادة ١١ من نظام المؤسسة المذكورة.

- إلحاق موازنات لم تكن ملحقة في الموازنة العامة لعام ١٣٩٩/٩٨هـ فقط، وكانت تعتبر من قبل موازنات مستقلة عنها[١] ثم اختفى إلحاق هذه الموازنات العامة بعد تلك السنة.

إن الموازنات التي تلحق بالموازنة العامة حالياً في المملكة والبالغ عددها (٢٥) ميزانية (الجدول رقم ٢) تخضع للأنظمة والتعليمات المالية والمحاسبية التي تحكم الموازنة العامة للدولة، خاصة من حيث اعتمادها. فالموازنات الملحقة شأنها في ذلك شأن الموازنة العامة، تعرض سنوياً وفي يوم واحد على مجلس الوزراء ليتم إقرارها واعتمادها، وتصدر بموجب مرسوم ملكي[٢]، وتظهر معها في يوم واحد، ضمن وثيقة واحدة، وتطابق سنتها المالية السنة المالية للموازنة العامة، وهذا ما يؤكده مثلاً المرسوم الملكي رقم م/٣٦ وتاريخ ١٤٢١/٩/٢٢هـ باعتماد هذه الميزانيات الملحقة للعام المالي ١٤٢٢/١٤٢١ هـ. كما تؤكد أنظمة المؤسسات التي لها موازنة ملحقة على "أن السنة المالية لها هي السنة المالية للدولة[٣]".

وتجدر الإشارة أيضاً إلى أن المادة (٧٨) من النظام الأساسي للحكم لسنة ١٤١٢هـ[٤] نصت على ما يلي: "يجري على ميزانيات الأجهزة ذوات الشخصية المعنوية العامة وحساباتها الختامية ما يجري على ميزانية الدولة وحسابها الختامي من أحكام".

---

(١) مثل المركز الفني للعلوم والتكنولوجيا، والهيئة الملكية لجبيل وينبع، ومستشفى الملك فيصل التخصصي، البنك الزراعي .. الخ.

(٢) انظر على سبيل المثال المادة (١١) من نظام المؤسسة العامة لتحلية المياه.

(٣) انظر أنظمة جامعة الملك سعود، وجامعة الملك عبد العزيز، وجامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، على سبيل المثال.

(٤) الصادر بالأمر الملكي رقم أ/٩٠ وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ.

الجدول رقم (٢) .الموازنات الملحقة بالموازنة العامة للدولة للعام المالي ١٤٢٢/١٤٢١هـ في المملكة العربية السعودية [١]

المؤسسة	الإيرادات بالريال	المصروف بالريال
صندوق معاشات التقاعد	٢٦,٦٧٥,٢٠٠,٠٠٠	١٣,٨١٣,٩٠٠,٠٠٠
معهد الإدارة العامة	٢٢٢,٣٠٨,٠٠٠	٢٢٢,٣٠٨,٠٠٠
جامعة الملك فهد للبترول والمعادن	٥٤٦,٥٢٢,٠٠٠	٥٤٦,٥٢٢,٠٠٠
جامعة الملك سعود	٢,٢٥٧,٣٦١,٠٠٠	٢,٢٥٧,٣٦١,٠٠٠
جامعة الملك عبد العزيز	١,٤٣٢,٦٠٣,٠٠٠	١,٤٣٢,٦٠٣,٠٠٠
جامعة الملك فيصل	٦٩٩,٥٥٢,٠٠٠	٦٩٩,٥٢٢,٠٠٠
جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية	١,٢٥٥,٣١٧,٠٠٠	١,٢٥٥,٣١٧,٠٠٠
المؤسسة العامة للبترول والمعادن	٢٤,٥٦٨,٠٠٠	٢٤,٥٦٨,٠٠٠
المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية	١٠,٣٨٤,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٣٨٤,٠٠٠,٠٠٠
المؤسسة العامة للخطوط الحديدية	٢١٦,٩٠٣,٠٠٠	٢١٦,٩٠٣,٠٠٠
مدينة الملك عبد العزيز للعلوم والتقنية	٢٩٥,٥٦٩,٠٠٠	٢٩٥,٥٦٩,٠٠٠
جمعية الهلال الأحمر السعودي	٢٤٣,٠٥٠,٠٠٠	٢٤٣,٠٥٠,٠٠٠
المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق	٩٨٠,٠٠٠,٠٠٠	٤٠٢,٢٧٧,٠٠٠
الهيئة العربية للمواصفات والمقاييس	٨٣,٦٩١,٠٠٠	٨٣,٦٩١,٠٠٠
المؤسسة العامة لتحلية المياه المالحة	٣,٢٩٥,٨٧٥,٠٠٠	٣,٢٩٥,٨٧٥,٠٠٠
المؤسسة العامة للموانئ	٥٠٠,٨٢٦,٠٠٠	٥٠٠,٨٢٦,٠٠٠
الهيئة الملكية للجبيل وينبع	٢,٠١٦,٦٦٨,٠٠٠	٢,٠١٦,٦٦٨,٠٠٠
الجامعة الإسلامية بالمدينة المنورة	٢٧٦,٩٧١,٠٠٠	٢٧٦,٩٧١,٠٠٠
جامعة أم القرى	٧٤٣,٢٩٥,٠٠٠	٧٤٣,٢٩٥,٠٠٠
جامعة الملك خالد	٣٥٥,٨٦٥,٠٠٠	٣٥٥,٨٦٥,٠٠٠
المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني	١,٣٩٦,٤٤٣,٠٠٠	١,٣٩٦,٤٤٣,٠٠٠
المؤسسة العامة للصناعات الحربية	٥٩٨,١٠٠,٠٠٠	٥٩٨,١٠٠,٠٠٠
هيئة المساحة الجيولوجية السعودية	٩٩,٥٣٠,٠٠٠	٩٩,٥٣٠,٠٠٠
الهيئة العامة للاستثمار	٦٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠,٠٠٠
الهيئة العليا للسياحة	٤٥,٠٠٠,٠٠٠	٤٥,٠٠٠,٠٠٠

---

(١)انظر المرسوم الملكي رقم م/٣٦ وتاريخ ١٤٢١/٩/٢٢هـ بخصوص اعتماد إيرادات ومصروفات المؤسسات العامة ذات الميزانيات الملحقة بالميزانية العامة للدولة .

المطلب الثاني : مبدأ سنوية الموازنة

الفرع الأول : مفهوم مبدأ السنوية

يقضي مبدأ السنوية بأن توضع الموازنة لمدة سنة واحدة . والسنوية تعني أن تصديق ممثلي الأمة ينتهي مفعوله ، على الأقل بالنسبة للنفقات ، بانتهاء السنة[١] . ويكون على السلطة التنفيذية عندئذ أن تعود إلى السلطة التنظيمية من جديد لتطلب إقرار موازنة السنة التالية ، وهكذا .

وفي المملكة العربية السعودية حددت فترة المصادقة بسنة ، وقد نصت المادة ٧٦ من النظام الأساسي الحكم الصادر بالأمر الملكي رقم أ / ٩٠ وتاريخ ٢٧ / ٨ / ١٤١٢هـ على أن " يحدد النظام السنة المالية للدولة ، وتصدر الميزانية بموجب مرسوم ملكي.. " وكان النظام السابق لمجلس الوزراء الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٨ في ١٣٧٧/١٠/٢٢هـ ينص على أن : " يصدق مجلس الوزراء سنوياً نظاماً بميزانية الدولة يشتمل على تقديرات الواردات والمصاريف لتلك السنة . "

وفي مصر نصت اللائحة التنفيذية بشأن الموازنة العامة على أن الموازنة العامة للدولة تصدر عن سنة مالية (المادة ٢) .

وفي المملكة المغربية نص القانون التنظيمي للمالية صراحة على أن الموازنة وثيقة تشريعية تقدر فيها موارد وأعباء الدولة عن سنة مقبلة (الفصل الثاني) . كما نص القانون المذكور على أن يصدر الإذن سنوياً باستخلاص الضرائب ويحدد ذلك بموجب قانون المالية (الفصل ١٦).

وتجدر الإشارة هنا إلى أن قاعدة السنوية قديمة جداً في أوربا وقد ارتقت إلى مستوى المبدأ منذ سنة ١٨١٤م واستقرت في الأذهان إلى درجة أنها لم تعد بحاجة إلى نصوص قانونية لغرض التقيد بها.

---

(١) ويشمل ذلك بالجباية أيضاً في بعض الدول ، كإنجلترا ، والولايات المتحدة .

وقد حددت أغلب الدول فترة المصادقة بسنة، نظرا إلى أن غالبية الحسابات العامة والخاصة تتحدد بسنة، ومنها حسابات الدخل الوطني ونظرا للأثر المتبادل بين موازنة الدولة وكافة أوجه النشاط الاقتصادي في البلاد وخارجها . ثم يصعب، من الناحية المالية، إعداد موازنة لمدة تتجاوز السنة، لأن ذلك يجعل التقديرات بعيدة عن الواقع . كما أن هذا المبدأ يسهل عملية الرقابة الفعالة، ويحقق فكرة الرقابة الدورية على الأموال العامة من قبل السلطات العليا وممثلي الأمة .

الفرع الثاني : موعد بدء السنة المالية

يبدو من تطبيقات الدول، أن هناك اختلافا حول اختيار التاريخ المناسب لبدء السنة المالية .

ولكن أغلب الدول قد حددت الأول من يناير للبدء في العمل بالموازنة، ومنها فرنسا، وبلجيكا، ودول أمريكا اللاتينية، وأغلب الدول العربية وبالأخص دول الخليج العربي ومنها مثلا الإمارات العربية المتحدة[١]. وهذا ما هو مطبق حاليا في المملكة العربية السعودية، وذلك بعد أن غيرت بدء السنة أكثر من مرة[٢] .

بينما فضلت دول أخرى تاريخا آخر لبدء سنتها المالية . فعلى سبيل المثال فإن إنجلترا قد اختارت، ومنذ زمن بعيد، الأول من إبريل لبدء السنة المالية،

(١) المادة الأولى من القانون الاتحادي رقم ١٤ لسنة ١٩٧٣م بشأن تحديد قواعد إعداد الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي .

(٢) حينما صدرت ميزانية عام ١٣٧٤ هـ، بعد إنشاء أول مجلس للوزراء في المملكة، كانت السنة المالية لها مطابقة للسنة الهجرية . ولكن في عام ١٣٧٨ هـ تغيرت بداية السنة المالية لتصبح في أول رجب (المرسوم الملكي رقم ٨ في ١٨/٥/١٣٧٨ هـ)، وذلك بسبب انشغال الأجهزة الحكومية في موسم الحج الذين يحين موعده في أواخر السنة الهجرية . ومنذ عام ١٤٠٨هـ أصبحت بداية السنة المالية في اليوم العاشر من برج الجدي وهذا يعادل تقريبا بداية السنة الميلادية (المرسوم الملكي رقم م/٦ وتاريخ ١٢/٤/١٤٠٧هـ).

وطبقت ذلك أيضا كندا، واليابان، والهند، ودول أخرى . بينما اختارت السويد، والباكستان ، ومصر، والسودان، الأول من يوليه . وفضلت الولايات المتحدة، والنيجر، وتايلاند، وغيرها، الأول من أكتوبر.

وهكذا فإن كل دولة تختار التاريخ الذي يناسبها حسب الظروف الاقتصادية والمالية، كالمواسم الفلاحية، وحالة التجارة والصناعة . فضلا عن الاعتبارات السياسية والإدارية، كالأوقات المناسبة لمراحل إعداد ومناقشة وإقرار الميزانية .

وتحرص الدولة في العصر الحديث على أن يكون التاريخ المعتمد متطابقا مع تاريخ بدء العمل بالبرامج التنموية، وبالأخص المخطط الاقتصادي والاجتماعي، لضمان الانسجام بين أهداف المخطط والبرنامج المالي للحكومة .

ويحصل أحيانا أن تتغير الظروف التي أدت إلى تحديد موعد معين لبدء السنة المالية، فيضطر المنظم حينئذ اللجوء إلى تغيير هذا الموعد، رغم الصعوبات الناتجة عن إنجاز هذه العملية الكبيرة. ومن الدول التي مرت عليها هذه التجربة الولايات المتحدة (من الأول من يوليه إلى الأول من أكتوبر)، والكويت (من الأول من إبريل إلى الأول من يوليه) . وكانت المملكة العربية السعودية قد عرفت مثل هذا التغيير أكثر من مرة كما أشرنا آنفا.

وإذا كان المهم كما يرى البعض هو أن تكون فترة العمل بالموازنة اثني عشر شهرا، وليس لتحديد تاريخ معين للبدء في السنة المالية من تأثير كبير في جوهر القضية، فإننا نؤكد هنا بأن الضرورة تستوجب توحيد السنة المالية بين مجموعة الدول التي ترتبط فيما بينها بروابط خاصة ومصالح اقتصادية ومالية مشتركة.فإن الحاجة إلى التنسيق بين أهداف هذه الدول في هذا المجال، وتسهيل المقارنة بين البيانات المتعلقة بموازنات هذه الدول ووضعها المالي، تشكل عاملا قويا يدفع إلى التوحيد المذكور . على هذا الأساس فإن المؤتمر العربي الثالث

للعلوم الإدارية (عام ١٩٦٥م) قد أوصى باحترام مبدأ وحدة الموازنة، وجاء في التوصية بأنه فيما يتعلق بمبدأ سنوية الموازنة "يستحسن بنوع خاص توحيد تاريخ بدء السنة المالية".

وهذا حصل أيضا في المؤتمرات اللاحقة ومنها المؤتمر السادس (عام ١٩٧٢م) وتمشيا مع هذه التوصية غيرت معظم الدول العربية مواعيد بداية سنتها المالية لتبدأ من أول يناير ومنها الأردن، والبحرين، وسوريا، وليبيا[١].

الفرع الثالث : تاريخ ختام السنة المالية

إلى جانب معرفة الفترة التي يعطي ممثلو الأمة عنها إجازتهم للموازنة، وتحديد التاريخ الذي تبدأ فيه السنة المالية، فإن السلطات المالية تحتاج إلى تعيين تاريخ قفل حسابات الموازنة نهائيا. وبعبارة أخرى نتساءل فيما إذا كان الحساب النهائي للسنة المالية يختم بصورة نهائية في اليوم الأخير من انتهاء السنة، أم يتأخر ختامه إلى أن يتم تحصيل الضرائب والرسوم التي استحقت للخزينة وتعذرت جبايتها خلال السنة، وإلى أن تتم تأدية المبالغ التي استحقت على الدولة خلال السنة المالية وحصل عائق حال دون دفعها قبل انقضاء السنة؟

في الحقيقة إن الدولة تكون في هذا المجال أمام اختيارين : إما أن تختار طريقة حساب الخزينة، أو أن تختار طريقة حساب الحقوق.

أولا :طريقة حساب الخزينة أو الطريقة النقدية: تبعا لهذه الطريقة، التي تسمى أيضا حساب الإدارة أو الأساس النقدي، لا يشمل الحساب النهائي للموازنة سوى الإيرادات التي تم تحصيلها بالفعل، والنفقات التي تم صرفها بالفعل خلال نفس السنة المالية.

---

(١) محمد شاكر عصفور، *أصول الموازنة العامة* (الرياض : مكتبة الصفحات الذهبية، ١٤٠٨هـ/١٩٨٨)، ٤٤.

وبناء على ذلك، فإن المبالغ التي لم يتم تحصيلها بالفعل ترحل إلى موازنة السنة القادمة، وما لم يصرف بالفعل من الاعتمادات المخصصة يتم إلغاؤه، ليفتح مرة أخرى في الموازنة التالية. ويؤدي هذا النظام إلى الإسراع بإقفال حسابات السنة المالية، مما يترتب على ذلك عيب مهم يتمثل في سعي العديد من الإدارات الحكومية إلى إنفاق كافة اعتماداتها قبل نهاية السنة المالية، وقد يكون في ذلك مدعاة للإسراف والتبذير. وأحيانا تعمل الحكومة على تأخير تسديد التزاماتها المالية والديون المستحقة عليها، بهدف إعطاء صورة متوازنة للحساب المالي. وهكذا فإن هذا النظام لا يساعد على تصوير الوضع المالي الحقيقي أثناء السنة المالية. ومع ذلك فإنه يمتاز بسهولة تطبيقه ومعرفة الرصيد وتبيان حالة الصندوق بوضوح.

ثانيا: طريقة حساب الحقوق أو أساس الاستحقاق: ووفقا لهذه الطريقة، التي تدعى أيضا حساب التسوية وحساب الدورة أو حساب الإتمام، يتم قيد كافة الإيرادات والنفقات التي ترتبت عن تصرفات اتخذت أثناء السنة المالية لكونها تستند على تاريخ نشوء الحق أو الدين، وبصرف النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلا تحصيل الإيرادات ودفع النفقات[1].

وتمتاز هذه الطريقة بأنها تعطي فكرة صحيحة عن نشاط الدولة خلال السنة المالية حيث تساعد على معرفة حقيقية حالة الصندوق. ولكن عيبها هو أن الحساب النهائي يبقى مفتوحا مدة متممة قد تستغرق عدة أشهر، فلا تعرف النتيجة على وجه السرعة.

---

(١) لذلك يقال عن هذه الطريقة بأنها تعتمد على وجهة النظر القانونية، إذ ترتبط النفقات والواردات فيها بالسنة التي تم فيها عقد الإنفاق أو تحقق الإيراد مهما كان وقت الدفع أو القبض، في حين أن طريقة حساب الخزينة هي طريقة حساب الصندوق، و ترتبط النفقات فيها بالوقت الذي تم فيه الدفع والقبض، بصرف النظر عن تاريخ عقد النفقة أو تحقق الإيراد.

وفي غضون المدة المتممة ، أي الفترة الواقعة بين انتهاء السنة المالية ، وبين انتهاء ما يقال له الدورة المالية ، تجري تصفية الحقوق والديون التي نشأت خلال السنة المالية المنتهية ، ويتم تقييدها في حساب الموازنة تلك السنة ، وليس في حساب الموازنة الجديدة .

ولكن هل يعني ذلك أن المدة المتممة لا يمكن أن تقفل إلا عندما تجبي الدولة آخر مبلغ من الديون التي نشأت لها وتدفع آخر مبلغ من الديون التي استحقت عليها خلال السنة المالية المنتهية ؟ كلا ، فإن مثل هذا الأمر غير معقول ، لأن الديون المستحقة للدولة أو عليها تسقط كغيرها بمرور الزمن ، بعد انقضاء مدة معينة ، ولأن بقاء المدة المتممة مفتوحة مدة طويلة يحول دون انتظام الحساب ، ولا يساعد على سرعة توفير البيانات اللازمة عن الوضع المالي التي تحتاج إليها السلطات المالية والسلطة التشريعية والمسئولون عن التخطيط الاقتصادي لأغراض المراقبة والتخطيط. لذلك اتفق المشرعون على أن تتجاوز المدة المتممة بضعة أشهر تقفل بعدها حسابات الدورة المالية بصورة نهائية [1] . بل نجد أن بعض الدول التي تطبق طريقة حساب الحقوق قد نجحت في تحديد إقفال حسابات الموازنة بفترة متممة قصيرة : مثال ذلك شهرين فقط في السنغال ، وخمسة أشهر في لوكسمبورغ . وعلى مستوى التطبيق نجد بأن الدول تختلف فيما بينها في تحديد طريقة الحساب وتاريخ قفل حساب الموازنة ، ومقدار المدة المتممة .

---

(١) من الواضح أن تأخر إنجاز الحساب الختامي لسنة معينة فترة تصل إلى سنتين أو أكثر كما يحصل في بعض البلدان النامية ، من شأنه أن يؤدي إلى تأخير تقديم هذا الحساب والبيانات المتعلقة به إلى المجلس التشريعي ، وبالتالي تقل أهمية الرقابة التي يمارسها المجلس ويتعذر تحديد المسئولية ؛ لأن الحساب الختامي يقدم في وقت يكون فيه بعض الوزراء المسئولين قد تركوا مناصبهم . لتفاصيل أكثر راجع : عواضه حسن ، *المالية العامة* (بيروت : ١٩٨٣ م) ٩٢-٩٣ .

وفي المملكة العربية السعودية تطبق طريقة محاسبة الخزينة حيث تقفل الحسابات في اليوم الأخير من السنة المالية وتبدأ في اليوم التالي حسابات الموازنة الجديدة[١] .

وتطبق مصر أيضا هذه الطريقة بالنسبة للإيرادات والنفقات، حيث نصت المادة ٢٣ من اللائحة التنفيذية لقانون الموازنة لسنة ١٩٨٣م على أن يتبع في إعداد الموازنة العامة للدولة النظام النقدي؛ بحيث يعتبر استخداما كل مبلغ يتم صرفه خلال السنة المالية، ويعتبر موردا كل مبلغ يتم تحصيله خلال السنة المالية .

وفي المغرب، تطبق أيضا طريقة الخزينة سواء فيما يتعلق بالإيرادات أو بالنفقات كما يتضح من نص الفصل ٢٣ من القانون التنظيمي للمالية الصادر في سنة ١٩٧٢ م. فقد جاء في الفصل المذكور ما يلي :

" تدرج المداخيل في حسابات موازنة السنة التي يقع أثناءها تحصيل هذه المداخيل من طرف محاسب عمومي . وتدرج النفقات في حسابات موازنة السنة التي يقع أثناءها التأشير على الأوامر بالدفع أو الحوالات من طرق المحاسبين المكلفين بتخصيص النفقات، ويجب أن تدفع هذه النفقات من اعتمادات السنة المذكورة، أيا كان تاريخ الدين".

كما تطبق طريقة حساب الخزينة أو النظام النقدي العديد من الدول الأخرى كإنجلترا، وإيطاليا، وأغلب البلدان العربية منها العراق ولبنان . وكانت فرنسا قد تحولت بالتدريج من طريقة حساب الحقوق، التي كانت قد اعتمدتها في سنة١٨٦٢م، إلى طريقة الخزينة. فإنها لأجل تقليص مساوئ طريقة حساب الحقوق، عمدت في البداية إلى تعيين فترة للسنة المالية لا تتجاوز بضعة أشهر مخصصة لتحصيل الديون وتسديد المبالغ التي استحقت خلال تلك السنة . وبالتدريج تم تقليص هذه المدة . فقد جرى تعديل مهم في سنة ١٩٣٤م، وبموجبه تقرر من جهة تطبيق نظام الخزينة على الواردات، وتقرر من جهة ثانية استمرار

---

(١) لا تأخذ السعودية بهذا النظام كاملا ولكنها تمزج بين نظام الخزينة ونظام الحقوق .

خضوع النفقات إلى نظام الحقوق ، ولكن تم تقليص المدة المتممة إلى خمسة أشهر. غير أن التعديل الكبير حصل بموجب القانون الصادر في يوليو ١٩٥٣م الذي امتد فيه نطاق نظام الخزينة ليشمل النفقات ، وقد اعتمد القانون التنظيمي للمالية الصادر في ٢ يناير ١٩٥٩م . وتجدر الإشارة إلى أن الدوافع الرئيسية التي كانت وراء هذا التحول ، هو ما تمتاز به طريقة حساب الخزينة من سهولة في التطبيق وسرعة في تمكين السلطات المالية من الحصول على المعلومات اللازمة حول تنفيذ القانون المالي والتي هي ضرورية لتحقيق إدارة فعالة للاقتصاد [١] .

ويتبين من النصوص السابقة في المغرب ، أن القانون التنظيمي المالي قد استخدم التجربة الفرنسية في اختيار معيار الارتباط المحاسبي للعمليات المالية بسنة معينة . فبالنسبة للنفقات نجد أن تأشيرة أوامر الدفع أو الحوالات من قبل المحاسب العمومي (وليس الدفع الفعلي كما هو معمول به في إنجلترا والعراق) تعتبر هي المعيار الوحيد المحدد لربط النفقة الفعلية بالسنة المتعلقة بها مهما كان وقت الدين وذلك حسب أحكام الفصل ٢٣ [٢] . أما بالنسبة للإيرادات فإن تاريخ تحصيل المداخيل ، يعتبر هو المعيار المحدد بهذا الشأن .

---

(١) Lalumiere, *Les Finances publiques* (Paris : 1976), 360.

(٢) ومن المناسب أن نذكر هنا بأن فرنسا ، لأجل تسهيل تطبيق نظام الخزينة ، قد حددت نهاية نوفمبر كآخر تاريخ للارتباط بالنفقات الاعتيادية عدا نفقات الأعوان (هذه الأخيرة يمكن الارتباط بها لغاية ٣١ ديسمبر) . ولكن فيما يتعلق بعمليات تصفية الحقوق والديون التي نشأت خلال السنة السابقة ، فإن إجراء ذلك قد أجيز ولكن لمدة لا تتجاوز ٣١ يناير بالنسبة للمحاسبين العموميين أي شهر واحد ، ولغاية ١ مارس بالنسبة للمحاسب المركزي للخزينة أي شهرين ، وهذه الفترات هي أقل مما هو مقرر في إنجلترا (ثلاثة أشهر) ، بل أقل بكثير مما هو مقرر في العراق (ستة أشهر) . وبالطبع تأخر إقفال حساب الموازنة يفوت الفرصة من الاستفادة من مزايا نظام حساب الخزينة ، وهذا ما يحدث عمليا مع الأسف في العديد من البلدان النامية : مما دعا ذلك أحد تقارير الأمم المتحدة إلى التوصية بإقفال الحساب في أقرب وقت ممكن بعد انتهاء السنة المالية . انظر :

ONU. *comptabilite puplique et execution du budget* (N.Y:1952) . 31.

الفرع الرابع : الاستثناءات على مبدأ السنوية

بالرغم من مميزات مبدأ السنوية ، فإن الالتزام به بشكل صارم لم يعد ينسجم مع متطلبات الدولة الحديثة . فثمة برامج اقتصادية طويلة المدى لا يمكن حصرها في نطاق موازنة سنوية ، وثمة ضرورة عملية تستدعي فتح اعتمادات مؤقتة لمواجهة تأخر صدور القانون المالي ، كما أن هناك إيرادات ونفقات ليس من شك في ضرورتها ولا من مبرر لمناقشتها سنويا ، بالإضافة إلى فكرة نقل بعض الاعتمادات غير المستعملة من سنة منتهية إلى سنة تالية. ومن هنا ظهرت حالات الاستثناء على مبدأ السنوية ، ومن المناسب أن نتكلم عن أهمها .

أولا : اعتمادات الارتباط المتعلقة بالبرامج الاستثمارية : إن الاعتمادات المتعلقة بالنفقات الاستثمارية أو الرأسمالية ، وبعكس النفقات الاعتيادية (نفقات التشغيل) ، تستفيد من نظام قانوني خاص يتم بموجبه التمييز بين الارتباط بالنفقات ، ودفع النفقات . ويقصد بالارتباط (أو الالتزام) العمل القانوني الذي يجعل الدولة مدينة تجاه شخص آخر . أما الدفع فإنه يمثل العملية التي بموجبها يتم تسديد مبلغ معين لأحد دائني الدولة . وبصورة عامة تسمح الاعتمادات الواردة في القانون المالي بالارتباط والدفع في آن واحد ، ولكن لسنة واحدة . ولعدم ملاءمة تحديد هذه الفترة بهذا الشكل مع طبيعة النفقات الاستثمارية المتعلقة ببرامج طويلة المدى ، فقد توصل الفكر المالي الحديث إلى التفريق بين " اعتمادات الارتباط " التي تفتح لمدة تتجاوز السنة ، واعتمادات الدفع " التي تفتح لمدة سنة في الموازنة وتخول الجهات الحكومية حق الصرف الفعلي من موازنة السنة التي تفتح فيها هذه الاعتمادات .

في الواقع ، إن تنفيذ البرامج المتعلقة بالمشاريع الاستثمارية الضخمة يستغرق أكثر من سنة ، بل أحيانا عدة سنوات ، كإنشاء مطار أو ميناء ، أو تشييد مستشفى ، أو مشروع كهربائي ، أو فتح طريق ...إلخ . وإن الحالة الغالبة في العصر

الراهن هي وضع تخمينات لهذا النوع من البرامج وتثبيتها في الخطة الاقتصادية والاجتماعية للدولة .

وتوضع الخطة، التي أصبحت تتوفر عليها جميع الدول، لفترة تكون عادة متوسطة المدى تبلغ خمس سنوات وأحيانا أقل أو أكثر، ويقع على عاتق الدولة تنفيذها بالقدر الذي يضمن تحقيق الأهداف المقررة فيها، عن طريق قطاعها العام، وبالتأثير على القطاع الخاص للقيام بالدور المرسوم له في الخطة بموجب إجراءات مختلفة ذات صفة نقدية أو مالية وما شابه ذلك.

ويتطلب تنفيذ برامج المشاريع الكبرى الواردة في الخطة، والتي يكون إنجازها عادة من مسئولية الدولة، اعتماد التكاليف اللازمة لها .

في المملكة العربية السعودية نصت التعليمات المالية للميزانية والحسابات لسنة ١٣٧٦هـ على أنه " لا يجوز الارتباط بمصروف يزيد عن التكاليف الكلية المعتمدة لكل مشروع قبل الحصول على موافقة مجلس الوزراء على هذه الزيادة " (م١٥) . وهذا يعني أنه يجوز الارتباط بالنسبة للمشاريع في حدود التكاليف الكلية المعتمدة. وحددت تلك التعليمات كيفية الصرف على المشروع من الاعتمادات السنوية (م١٤) .

وجرى العمل في السنوات الأخيرة على أن ينص المرسوم الملكي، الذي يصدر باعتماد الميزانية العامة للدولة، على بعض الاستثناءات على مبدأ سنوية الميزانية، بالسماح بإبرام عقود معينة من شأنها أن ترتب التزاما على سنة مالية مقبلة، وهي العقود ذات التنفيذ المستمر أو التنفيذ الدوري (كعقود الإيجار والعمل وتوريد الإعاشة)، وعقود التوريد المعتمدة تكاليفها في الباب الثاني التي تتطلب التعاقد لأكثر من سنة، وعقود المشاريع التي لا يمكن تجزئتها [1] .

---

(١) راجع على سبيل المثال المرسوم الملكي رقم م/١٧ بتاريخ ١٤٢٠/٩/١٢هـ بالمصادقة على الميزانية العامة .

وإذا ما أخذنا ما هو مطبق في فرنسا، فسنجد أن الفصل الثاني من القانون التنظيمي لسنة ١٩٥٩م ينص على أنه " لا يمكن أن تترتب على الخطط التي يصادق عليها مجلس النواب وفقا للفصل ٤٩ من الدستور، أي التزامات للدولة، إلا في نطاق الحدود المبينة في قانون مالية السنة ". وهذا يعني أن النص على الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرامج الاستثمارية في قانون البرنامج في فرنسا[١]، لا يمكن أن تعتبر بمثابة ترخيص للوزراء والإدارات الحكومية بالارتباط والصرف على هذه البرامج، حتى وإن كان المخطط يخضع لمصادقة المجلس التشريعي. الحكمة من ذلك واضحة، حيث يبدو أن المشرع لم يرغب في تقييد حق وزارة المالية في مجال النفقات الاستثمارية، بل فضل أن يترك لها الحرية في كل سنة لتثبت في مشروع الموازنة ما تراه مناسبا من تراخيص برامج لتحقيق أهداف الاستثمارات العامة المقررة في المخطط الخماسي، أي ما يسمى بالتنفيذ المالي للخطة، وذلك في ضوء الظروف المحيطة بإمكانيات الموازنة.

وهكذا، فإن الاعتمادات المنصوص عليها في قانون الخطة الاقتصادية والاجتماعية في المغرب (و في قانون البرنامج في فرنسا) تعتبر بمثابة إعلان بالتنفيذ يتوقف العمل به على ترخيص البرامج الذي يرد في القانون المالي، وعلى اعتمادات الأداء التي يتم فتحها بموجب هذا القانون.

وحسب الفصل ٢١، فإن ترخيص البرامج يمثل الحد الأعلى للنفقات التي يؤذن للوزراء في رصدها لتنفيذ الاستثمارات المنصوص عليها في القانون المالي للسنة. وتبقى هذه التراخيص صالحة دون تحديد في المدة إلى أن يتقرر إلغاؤها، على أنه يمكن مراجعتها لاعتبار تغييرات تقنية أو تغييرات في الأثمان.

---

(١) تعتبر قوانين البرامج في فرنسا بمثابة وسيلة وسيطة بين الخطة الاقتصادية ذات المدى المتوسط والموازنة السنوية للدولة. انظر :

A.Paysant, *Finances publiquues*, (Paris : A.c.,1999). 93 .

بالنسبة للنفقات الرأسمالية في فرنسا، يتم التمييز بين نوعين من الاعتمادات في الموازنة : اعتمادات تفتح وفق ترخيص البرامج تسمى "اعتمادات الارتباط " تخول الحكومة حق الارتباط بنفقات إجمالية لعدة سنوات، واعتمادات تخول الإدارات حق الصرف الفعلي من موازنة السنة التي تفتح فيها هذه الاعتمادات وتسمى " اعتمادات الدفع " التي تمثل في الحقيقة ما يمكن إنفاقه في تلك السنة من أصل اعتمادات الارتباط المفتوحة للمشاريع بكاملها ولعدة سنوات، وهذا ما هو مقرر أيضا في المغرب [١] .

إن بعض الدول الأخرى تتبع أسلوبا يختلف بعض الشيء عما هو مطبق في فرنسا بخصوص تنفيذ برامجها الاقتصادية . حيث نجد أن هذه الدول، ومنها مصر تعطي تراخيص البرامج المتعلقة بالمشاريع الاستثمارية عن طريق قانون الخطة الاقتصادية متوسطة الأجل أو الخمسية تمشيا مع القيمة الإلزامية لهذا القانون. وبالتالي فإن ذلك يسمح للسلطة التنفيذية، من الناحية القانونية، الارتباط لتنفيذ المشاريع التي تتضمنها البرامج الاقتصادية لعدة سنوات، وبحدود اعتمادات الارتباط الواردة في الخطة . ثم تخصص في موازنات السنوات القادمة أو الخطط السنوية الاعتمادات التي تعهدت الإدارات بالفعل بدفعها خلال كل سنة مالية. وهذا ما يتضح مثلا بالنسبة لمصر من القانون رقم ١٢ لسنة ١٩٨٧م باعتماد الخطة الخمسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية ١٩٨٧ / ١٩٨٨م والقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٧م باعتماد الخطة السنوية لعام ١٩٨٧ / ١٩٨٨ م .

ومن الواضح أن " اعتمادات الارتباط " في كل الأحوال، تخالف مبدأ السنوية، لأنها تؤدي إلى الإلزام بتخصيص جزء من إيرادات السنوات اللاحقة

---

(١) يتبين من المادة ٢٠ والجدول ج من القانون المالي في المغرب للسنة ١٩٨٦م حول التراخيص المتعلقة بالبرامج بأن مجموع مبالغ اعتمادات الارتباط المفتوحة للوزراء فيما يتعلق بنفقات الاستثمار للموازنة العامة للدولة بلغ حولي ٧٠.٢ مليار درهم ، وأن مجموع اعتمادات الأداء خلال السنة بلغ حوالي ٢٠.٥ مليار درهم .

لنفقات تتجاوز نطاق السنة الجارية ، وتسمح للإدارات الحكومية بالالتزام والتصرف في الإنفاق لمدة تفوق حدود السنة .

ثانيا : الموازنات الاثني عشرية : وهذه هي إحدى الوسائل التقليدية لمواجهة تأخر مجلس النواب في المصادقة على مشروع الموازنة المقدم من قبل الحكومة بالرغم من بدء السنة المالية . وتسمح هذه الوسيلة بوضع موازنات مؤقتة تتضمن الترخيص للحكومة بالإنفاق والجباية لمدة شهر واحد ، أي أنها توضع لجزء من اثني عشر شهرا ، تفوض استثناء بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الموازنة المقبلة ، ريثما تقرها السلطة التشريعية.

وتتضمن الموازنة الاثني عشرية كمبدأ الأحكام التالية :

١- فتح اعتمادات إجمالية لشهر واحد لجميع الإدارات العامة توزع على أبواب الموازنة وفصولها وبنودها بمراسيم . وتعتبر هذه الاعتمادات جزءا من الاعتمادات التي يقرها قانون الموازنة فيما بعد .

٢- تحديد مبالغ هذه الاعتمادات على أساس جزء من اثني عشر جزءا من مبالغ موازنة السنة السابقة .

٣- الإذن بالجباية خلال الشهر المذكور .

٤- منع الوزارات من اتخاذ إجراءات تؤدي إلى زيادة الأعباء العامة بالنسبة إلى الموازنة السابقة .

ولعل أهم مميزات قاعدة الاثني عشرية أنها تؤدي إلى استمرار سير العمل الإداري الذي يتسبب توقفه في أضرار جسيمة بالمصلحة العامة ؛ لأن هناك نفقات لا تستطيع الحكومة تأجيلها ، كرواتب الموظفين مثلا .

ومع ذلك ، فإن لهذه القاعدة مساوئ عديدة ، أهمها أنها تنظم بالقياس مع الموازنة إلى موازنة السنة السابقة بدون أن تأخذ بعين الاعتبار الحاجات الجديدة المتوقعة للسنة التالية ، أو التعديلات الواجب إدخالها على أصول الجباية

والإنفاق، فهذه القاعدة لم يثبت أبدا أنها كانت ملاءمة لتحقيق إدارة مالية فعالة، و التجارب قد أكدت أن الإدارات تكون عند تطبيق هذه القاعدة عاجزة عن إنجاز أي مشروع بسبب عدم وجود يقين مالي للمستقبل.

ويبدو أن العيوب المذكورة كانت هي الدافع الأساسي لتخلي فرنسا عن الموازنات الاثني عشرية التي كانت تعمل بها قبل صدور القانون التنظيمي للمالية لسنة ١٩٥٩م . بينما مازالت بعض الدول مستمرة في هذه القاعدة التقليدية التي تعتبر استثناء على مبدأ السنوية، ومنها مثلا إيطاليا ولبنان (انظر المادة ٨٦ من الدستور اللبناني) .

وكانت المملكة العربية السعودية قد طبقت قاعدة الاثني عشرية لمدة عشرة شهور للسنة المالية ١٤٠٦/ ١٤٠٧هـ وذلك بعد أن تأجل إصدار الموازنة بسبب انخفاض إيرادات البترول وانخفاض أسعاره وعدم استقرارها .

أما في المغرب، فقد تم التخلي، مثل فرنسا، عن قاعدة الاثني عشرية، واعتماد أسلوب تطبيق مشروع الموازنة قبل الحصول على الإجازة البرلمانية، كوسيلة لمواجهة المشكلة المذكورة، وذلك حسب ما نص عليه الفصل ٤٩ من دستور ١٩٧٢م، والفصل (و) من القانون التنظيمي للمالية لسنة ١٩٧٢م . وسنعود لتفصيل الموضوع فيما بعد عند بحث إقرار الموازنة .

ثالثا : الاعتمادات الدائمة[١]: توجد في إنجلترا نفقات لا تعرض على البرلمان كل سنة للتصويت عليها، بل يجيزها لمدة حكم ملكي كامل، وتسمى " الاعتمادات الثابتة " أو " الدائمة ".

وتبلغ الاعتمادات الدائمة في إنجلترا نسبة كبيرة من الموازنة (ثلاثة أثمان مجموع النفقات تقريبا) .

---

(١) حسن عواضة، *المالية العامة* (بيروت: ١٩٨٣)، ١٠٠ - ١٠١؛ وانظر كذلك :

Joel, Molinier, *La procedure budgetaire en Grande Bretagne* (Paris : These, 1969) .

كما أن قسما من الإيـرادات في إنجلترا ، يـأذن البرلمان بجبايتـها مـرة واحـدة ولا يناقشها سنويا . وهي بعض الضرائب والرسوم التي لا يشك أحد بضرورتها .

ويرجـع وجـود هـذه النفقـات والـواردات الدائمـة إلى أسـباب عمليـة ؛ فالبرلمان لا يريد أن يضيـع وقتـه في مناقشـة ودراسـة واردات واعتمـادات لا يشـك أحـد في ضرورتـها ، أي لا يمكـن الاستغناء عنـها . مثـال ذلـك : نفقـات البـلاط ، فوائـد الديـن العـام ، رواتـب بعـض الموظفين مثـل القضـاة والمراقبـين و المدققـين العامين ، ومعاشات التقاعد... إلخ .

إلا أن وزير المالية يعرض على مجلس العموم ، في خطاب الموازنة السنوي ، بيانا كاملا بالنفقات والإيرادات .

أما الاعتمادات التي ترصد لمدة تتجاوز السنة ، فهي عادة تلك الـتي تتعلـق بالنفقـات الاسـتثنائية (كمـا هـو الحـال في بلجيكـا حيـث تبقـى هــذه الاعتمـادات مرصدة لمدة ثلاث سنوات) وبعض الاعتمادات الخاصة بمصالح دائمـة (كمـا هـو الحال في الولايات المتحدة ، حيث تبقى هذه الاعتمادات قائمة ما لم يقـرر البرلمان عكـس ذلـك ، وهـي عـادة اعتمـادات إجماليـة لأعمـال يسـتغرق تنفيذهـا عـدة سـنوات ، وتبقـى مرصـدة حتـى ينتـهي تنفيـذ برنـامج هـذه الأعمـال ، ولذلـك لا تناقش سنويا) .

رابعا : الاعتمادات المحولة من سنة لأخرى : سبق القـول بـأن تطبيـق مبـدأ السنوية يقتضي إلغاء الاعتمادات التي تبقى بدون صرف عنـد نهايـة السنة الماليـة بالنسبة للمصروفـات الدوريـة ، ولا يجـوز الإنفـاق عليـها ، وإذا مـا تطلـب الأمـر فينبغي رصد اعتمادات جديدة في الموازنة الجديدة .

إلا أن التقيـد بشـكل صـارم بـهذه القـاعدة لا يتـلاءم مـع طبيعـة بعـض الاعتمادات التي لا يشك أحد في إنفاقها خـلال السـنة الماليـة الجديـدة واستعمالها في نفس الوجـوه الـتي كـانت مخصصـة مـن أجلـها . وبالتـالي وجـد أنـه ليـس مـن

الضروري إعادة طلب فتحها من جديد والتصويت عليها مرة أخرى من قبل البرلمان مما يؤدي إلى ضياع الوقت بدون مبرر وعرقلة الأعمال الحكومية أو تأخير المشاريع .

وهكذا ظهرت فكرة التحويل أو التدوير ، أي نقل الاعتمادات أو رصيد الاعتمادات الباقية بدون استعمال حتى ختام السنة المالية من موازنة السنة المنتهية إلى موازنة السنة التالية .

وبالنظر لخطورة التحويل ، الذي هو في الواقع تمديد للإجازة البرلمانية لمدة تتجاوز المدة المقررة والذي ينبغي أن يكون من حق السلطة التشريعية ، فإن العمل به يقتصر على الحالات الاستثنائية الضرورية ، ويتحدد بأنواع معينة من الاعتمادات ، إضافة إلى استصدار نصوص تشريعية تجيز هذا الخروج عن مبدأ السنوية .

وفي المغرب ، يقتصر النقل كمبدأ على اعتمادات الأداء المتوفرة من عمليات الاستثمار ، حيث أجاز الفصل ٢٣ من القانون التنظيمي للمالية نقل الرصيد إلى موازنة السنة التالية بقرار يصدره وزير المالية . وهذا المبدأ معمول به في غالبية دول العالم في العصر الراهن .

ونجد أن بعض البلدان تتوسع في تحويل الاعتمادات غير المعقودة إلى موازنات السنين اللاحقة . مثال ذلك لبنان ، حيث سبق أن جرت تعديلات على قانون المحاسبة العمومية من شأنها امتداد هذا المبدأ ليشمل نفقات التجهيز ومشاريع الإنشاء السنوية وليس فقط الاعتمادات الخاصة بالنفقات الإنشائية طويلة المدى كما كان في السابق . كما أصبح التحويل أو كما يسمى هناك التدوير ، يشمل الاعتمادات المرصودة بالجزأين الأول والثاني (وهي اعتمادات خاصة بالنفقات العادية) إذا كان يتعلق بها حق الغير ، وإذا كانت تعود لأشغال بالأمانة بوشر بها فعلا قبل آخر السنة [1] .

---

(١) حسن عواضة ، *المالية العامة* ، مرجع سابق ، ١٠٤ .

المطلب الثالث : مبدأ الشمول

يستوجب مبدأ الشمول أن تدرج في موازنة الدولة كافة إيراداتها وكافة، نفقاتها، دون إجراء أي مقاصة بينها . وبعبارة أخرى ، إن الإدارة السليمة للأموال العامة تقتضي أن تقيد في حقل الإيرادات كل الضرائب والرسوم والأموال التي تجبى وتحصل لحساب الخزينة، مهما كان مصدرها ونوعها ومقدارها، وأن تقيد في حقل النفقات كل المبالغ التي تصرف من حساب الخزينة مهما كانت الغاية من إنفاقها، دون أي إنقاص أو اقتطاع . مثال ذلك لا يسمح بطرح مصروفات الجباية، كرواتب الموظفين وأجور النقل وكراء مقرات العمل من واردات الضريبة .

وهكذا فإن هذا المبدأ يؤكد على ضرورة إظهار " الناتج الإجمالي " للإيرادات والنفقات، أي بخلاف طريقة " الناتج الصافي " التي تقضي بأن لا يظهر في الموازنة سوى ما يبقى من إيرادات المرافق العامة أو ما تحتاج إليه من مصروفات، أي الرقم الصافي الناتج عن المقاصة .

ومن الواضح أن مبدأ الشمول له مزايا عديدة أهمها :

- يسمح بإظهار حقيقة الأوضاع المالية، وبالتالي مساعدة السلطات المالية على متابعة الإيرادات والنفقات العامة بدقة ويسهل مهمة الحكومة في التسيير الفعال للأموال العمومية.
- يؤمن حق السلطة التشريعية في الرقابة، حيث يسهل دراسة الموازنة والمصادقة عليها وإعطاء الإذن بالجباية بأحسن الظروف . فإن إدراج جميع المداخيل والأعباء في الموازنة من شأنه تمكين ممثلي الأمة من ممارسة حقوقهم . فضلا عن ذلك فإنه يسهل لممثلي الأمة فيما بعد إجراء رقابة دقيقة لدى قطع الحساب السنوي الختامي حول صحة تنفيذ الموازنة، والتأكد من مطابقة ذلك للترخيص الذي أعطوه للحكومة .

- يحول دون الإسراف في النفقات الذي يرافق عادة طريقة الناتج الصافي ؛ لأن الحكومة وفق هذه الطريقة إذا أسرفت في نفقات الجباية كان من السهل عليها إخفاء هذه النفقات وراء الإيرادات التي تجبيها ، في حين أن اتباع مبدأ الشمول يتطلب أن تكون أغراض الإنفاق محددة بالنسبة للاعتمادات المخصصة لكل منها .

ويبدو أن المزايا العديدة التي يتمتع بها مبدأ الشمول هي التي أقنعت الدول لتتجه منذ زمن بعيد للعمل به وتفضله على طريقة الناتج الصافي . فعلى سبيل المثال ، بدأ تطبيق المبدأ في إنجلترا منذ سنة ١٨٥٣م ، و في فرنسا منذ سنة ١٨١٨م فيما يخص الواردات ، ومنذ سنة ١٨٢٢م فيما يخص النفقات ، وفي مصر منذ سنة ١٩٠٤م ، وفي سوريا ولبنان منذ سنة ١٩٢١م .

وفي المملكة العربية السعودية تطبق قاعدة شمول الميزانية حيث تقيد في الميزانية كل الإيرادات التي تحصل وكل النفقات لأي جهة إدارية أو مصلحة حكومية دون إجراء مقاصة بينهما . ولم تتطرق التعليمات المالية للميزانية والحسابات إلى أي استثناء من هذه القاعدة .

ولا تكاد توجد خارج الميزانية العامة استثناءات على قاعدة شمول الموازنة عدا ما هو مطبق على البلديات .

وفي مصر تؤكد المادة ٩ من قانون سنة ١٩٧٣م حول القانون التنظيمي للموازنة على مبدأ الشمول ، حيث تنص على ما يلي : " يتم تقدير الإيرادات دون أن يستنزل منها أية نفقات.. إلا في الأحوال الضرورية التي يصدر بها قرار من رئيس الجمهورية " .

وإذا كان مبدأ الشمول مطبقا في الوقت الراهن من قبل جميع الدول ، فإن هناك بعض الحالات الاستثنائية التي تقتضي الضرورات العملية الخروج عن هذا المبدأ والأخذ بطريقة الصوافي. ومن أبرز الاستثناءات هي بعض إيرادات موازنات

الدول الاتحادية- كالولايات المتحدة وسويسرا- حيث تقيد الإيرادات التي تدفعها حكومات الولايات في الموازنة الاتحادية صافية، بعد تنزيل نفقات جبايتها، وهذه الأخيرة تظهر في موازنات الولايات على أساس مبدأ الشمول.

ومن أهم الحالات الاستثنائية ما هو مقرر في فرنسا بالنسبة للحسابات الخاصة المتعلقة بالتجارة، وحسابات الحقوق مع الحكومات الأجنبية، وحسابات العمليات النقدية، حيث لا تحتوي وثيقة الموازنة في هذا المجال إلا على "ترخيص النتيجة الصافية" بعد إجراء التصفية بين النفقات والإيرادات. كذلك يسمح باتباع طريقة الصوافي في حالة بعض العقود وبالأخص عقود التحويل الصناعي، التي تسمح للإدارة بتسليم مواد قديمة لأحد الصناعيين لغرض تجديدها، وهذا النوع من العقود تلجأ إليه بصورة مستمرة الإدارات العسكرية.

المطلب الرابع : مبدأ عدم تخصيص الإيرادات (مبدأ الشيوع)

بما أن الإيرادات العامة والنفقات العامة تشكلان كتلتين منفصلتين، فإنه لا يجوز، حسب مبدأ عدم تخصيص الإيرادات تخصيص إيراد معين لنفقة معينة، لذا فإن هذا المبدأ يعتبر مكملا لمبدأ شمول الموازنة. ومع ذلك، فإن هذا التقارب لا يمنع من وجود فرق واضح بين المبدأين ولا يشكلان مبدءا واحدا كما يعتقد البعض : فالشمول يمنع إجراء المقاصة الحسابية، بينما يحرم عدم التخصيص أن تكون هناك صلة قانونية بين الإيرادات و النفقات، كما أن مبدأ الشمول ينطبق على الواردات والنفقات، في حين أن مبدأ عدم التخصيص يطبق على الواردات فقط.

وقد ذكرت عدة مبررات نظرية لهذا المبدأ، فقيل بالأخص أن التخصيص مصدر للتبذير، حيث تسعى المصالح الحكومية التي يخصص لها إيراد ضريبة معينة إلى إنفاق هذا المصدر بكامله، إذا وجدت بأن الضريبة أكثر من النفقات المتوقعة،

حتى وإن لم تكن حاجتها الحقيقية تستوجب ذلك . كما ذكر بأن التخصيص يمس حدود التضامن الوطني الذي تعبر عنه الموازنة ، لأنه إذا ما خصصت إيرادات ضريبة معينة لنفقات معينة ، فإن كل مواطن سوف لا يرغب في أن يدفع إلا الضرائب المخصصة للنفقات التي يستفيد هو منها . فعلى سبيل المثال ، سوف نلاحظ بأن أصحاب وسائط النقل ربما يتحملون دفع الضرائب المخصصة لفتح وتوسيع الطرق البرية ، بينما سوف يمتعضون من دفع الضرائب التي تخصص لتحسين النقل بالسكك الحديدية .

ولكن هذه المبررات الفنية يجب أن لا تجعلنا ننسى ذكر الدافع الرئيسي لقاعدة عدم التخصيص : فإن المسئولين في الإدارات وبفضل حاصل الإيرادات المخصصة للمصالح المرتبطة بإدارتهم يستطيعون تكوين احتياطات يستخدمونها بصورة تمنحهم استقلالا عن السلطة المالية . وهنا يحضرنا تعاظم استقلال جهاز التخطيط في العراق تجاه وزارة المالية ، بسبب تخصيص نصف إيرادات النفط إلى تلك الأجهزة للصرف على المشاريع الاستثمارية بحرية تسمح لها عدم التقيد بالعديد من المبادئ المطبقة على الموازنة العامة ، بل حتى بالصرف على شئون إدارية كزيادة مكافآت وامتيازات الموظفين العاملين لدى تلك الأجهزة وعلى وجوه لا علاقة لها بالغرض الأساسي الذي خصصت له تلك الإيرادات.

ومع ذلك ، فإن مختلف التبريرات التي ذكرت حول المبدأ والانتقادات التي وجهت لقاعدة التخصيص ، لم تمنع من مضاعفة عمليات تخصيص الإيرادات لنفقات معينة ، خاصة وأن العديد من حالات الاستثناء على مبدأ عدم التخصيص تستجيب لضرورات عملية. فمثلا ، الإعلان عن تخصيص حصيلة قرض معين أو ضريبة معينة لأغراض تعتبر من الأولويات في نظر الرأي العام ، من شأنه أن يكسب ثقة المواطنين ويشجعهم على المساهمة في القرض أو دفع الضريبة . فالوقع النفسي مثلا كان واضحا في المغرب عند الإعلان عن عقد

قرض في سنة ١٩٨٥م يخصص لتنمية الأقاليم الصحراوية، كذلك الأمر بالنسبة لفرض بعض الضرائب في فرنسا تخصص لصالح المسنين أو تحسين الطرق ...الخ، وفرضت دول أخرى ضرائب خاصة لتمويل مشاريع اقتصادية [١] .

كما أنه من المناسب أن نشير إلى أن تزايد وظائف الدولة وتدخلها الواسع في مختلف الميادين الاقتصادية والاجتماعية أدى إلى ظهور العديد من المصالح العامة التي لا تملك الشخصية المعنوية، والتي تحتاج في إدارتها بشكل فعال إلى اعتماد معايير وأصول محاسبية تكون مشابهة لتلك التي تعمل بها المشاريع الخاصة. وهكذا، فإن الصفة الاقتصادية للموازنات الملحقة تجعل من الضروري إجراء تخصيصات مباشرة من إيراداتها لنفقاتها [٢] . يضاف إلى ذلك أن طبيعة العمليات المقيدة على الحسابات الخاصة على الخزينة تتطلب أن يتحقق التخصيص في مستوى كل حساب من هذه الحسابات . وتمثل الموازنات الملحقة والحسابات الخاصة في فرنسا حوالي ٣٠٪ من الإيرادات العامة المقيدة في القانون المالي . ويتضح من ذلك أهمية الاستثناء من مبدأ عدم التخصيص فيما يخص هذه الموازنات والحسابات .

وهناك ضرورات عملية أخرى شائعة في جميع البلدان، تبرر الخروج عن مبدأ عدم التخصيص، ومن أبرزها استعمال المبالغ التي يتبرع بها الأفراد للدولة للغاية التي يهبها أو يوصي بها هؤلاء كتشييد مستشفى أو فتح طريق . وقد نص الفصل السابع من المرسوم الملكي في المغرب الصادر في ٢١ إبريل ١٩٦٧م على أن " التبرعات والوصايا تسجل كإيراد للموازنة العامة ... وأن استخدام هذه

---

(١) كانت بعض الدول الإفريقية (السنغال ، ساحل العاج، الغابون) قد لجأت إلى فرض ضرائب على استهلاك البترول وخصصت حصيلتها لإنشاء وصيانة الطرق، كما كانت دول أخرى (مدغشقر) قد فرضت ضرائب خاصة مولت الإنشاءات السكنية ، وفرضت الكونغو ضرائب خاصة لصيانة الغابات . انظر: صباح نعوش، *المالية العامة* (الدار البيضاء، ١٩٨٣)، ٣٤١ .

(٢) على سبيل المثال تخصيص الرسوم التي تستحصلها الإذاعة والتليفزيون في المغرب لتمويل هذا المرفق .

الأموال يجب أن يتم وفق إرادة المتبرع أو الموصي " . كذلك يمكن الإشارة إلى الحالة المتعلقة باستعمال المبالغ التي تدفعها البلديات والمحافظات إلى الدولة مساهمة منها في نفقات معينة ، فإن هذه المبالغ لا يجوز أن تصرف في غير الوجهة التي خصصت لها .

وهكذا يبدو أن الحاجة العملية في حالات كثيرة للسماح بتخصيص الإيرادات العامة ، جعلت الدول كما هو الحال في المغرب تفضل ترك العرف لينظم في أغلب الأحيان مبدأ عدم التخصيص ، في حين تم وضع نصوص قانونية تنظم مبدأ الشمول . وحتى في الدول التي يؤكد فيها القانون مبدأ عدم التخصيص نجد أن التنظيم القانوني في هذا المجال يحيطه غموض كثيف . فعلى سبيل المثال التنظيم الحالي في فرنسا في مجال عدم التخصيص ، تؤكد فيه المادة ١٨ من القانون التنظيمي للمالية لسنة ١٩٥٩م على المبدأ المذكور ، في حين أننا نجد أن نفس القانون يسمح بإمكانية التخصيص ، حيث إنه يعرف القانون المالي كما يلي : "تحدد قوانين المالية طبيعة ، ومبلغ ، وتخصيص إيرادات ومصروفات الدولة" وقد فسر ذلك على أن التنظيم الفرنسي يسمح بحل توفيقي في مجال التخصيص . وتجدر الإشارة هنا إلى أن التعريف المذكور يقابل في المغرب نص الفصل الأول من القانون التنظيمي ، بينما لا يوجد في هذا القانون ما يقابل المادة ١٨ الواردة في القانون التنظيمي الفرنسي.

وفي المملكة العربية السعودية تأخذ الموازنة العامة بقاعدة عدم تخصيص الإيرادات ، عدا ما يتعلق بإيرادات الزكاة ، فإنها تخصص للنفقات المنصوص عليها في الشريعة الإسلامية .

الفصل الثاني

إعداد الموازنة

يثير إعداد الموازنة مشاكل مختلفة، بعضها ذو طابع سياسي يتعلق بتوزيع السلطة المالية، وبعضها الآخر ذو طابع فني يتعلق بالطرق المستخدمة في تقدير الإيرادات والنفقات وإدخال الأساليب الحديثة في هذا المجال.

وتأتي الاعتبارات التنظيمية للدولة في المرتبة الأولى ضمن هذه المرحلة من المراحل المتعددة التي تمر بها موازنة الدولة. فإن " إعداد الموازنة يشكل الحدث الأساسي في حياة الدولة " كما يقول ديفيرجه، " لأن إعداد الموازنة، معناه وضع برنامج للنشاط الحكومي للسنة القادمة "[١]. وهذا يتطلب معرفة السلطة المختصة بإعداد مشروع الموازنة، وما هو الجهاز الذي يقوم بالدور الأساسي في هذا المجال.

كما أن طبيعة الموازنة وتضخم حجم الإيرادات والنفقات في العصر الراهن يتطلب إعطاء أهمية للاعتبارات الاقتصادية والمالية عند وضع التقديرات، وعدم حصر هذه العملية بالإطار الإداري والمحاسبي التقليدي.

وسوف نتناول في هذا الفصل مبررات قيام السلطة التنفيذية بإعداد الموازنة العامة للدولة في العصر الحاضر، ونعرض للجهة التي تتولى مهمة الإعداد داخل هذه السلطة، والتعرف على الأسلوب المطبق في المملكة ودول عربية

---

(١) Maurice Duverger, *Finances publiques*, (Paris :P.U.F.,1984), 253

أخرى، ثم نبحث تنظيم وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة بما في ذلك الإدارات المسئولة عن إعداد مشروع الموازنة لعرضه على مجلس الوزراء ثم نتعرف على الأساليب الإدارية والفنية في تحضير وإعداد الموازنة مع الإشارة إلى محاولات استخدام الأساليب الحديثة الخاصة بالتبويب والتحليل والبرمجة في وضع التقديرات. ورأينا من الأفضل أن نقوم ببحث الوسائل التنظيمية والفنية الحديثة لربط مشروع الموازنة بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة بشيء من التفصيل، وذلك ضمن الفصل الأخير الخاص بدراسة العلاقة بين الموازنة العامة والتخطيط الاقتصادي.

المبحث الأول:

الجهة المختصة في إعداد مشروع الموازنة

المطلب الأول : مبررات انتقال حق المبادرة إلى السلطة التنفيذية

إن تاريخ العلاقات بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية في الدول ذات الأنظمة البرلمانية التقليدية، يكشف عن التطورات المهمة التي حصلت حول توزيع الاختصاصات المالية بين هاتين السلطتين، خاصة في مجال إعداد الموازنة. كما أن تجربة تلك الدول كانت تثير الجدل من حين لآخر بين المسؤولين والمختصين بشأن التوصل إلى أفضل الاختيارات[١].

ومما لا شك فيه، أن تطور توزيع الاختصاصات بين مراكز القوى قد ارتبط بتطور مفهوم الإجازة البرلمانية ومفهوم تخمينات الموازنة. فبعد أن كان البرلمان يستطيع في الماضي أن يحتفظ لنفسه بحق الإذن بالضريبة، سعياً للحصول على حق مراقبة النفقات فإنه لم يستطع أن يلبي الحاجات اليومية للحكومة ويستمر طوال السنة

---

(١) P.Amselek. *Le budget de l' Etat sous la ve Republique* (Paris: L.G.D.J.,1967): Nicole Hermann. *La part de l' executif et la legislatif dans la prepapation et le vote du budget aux Etats Unis* (Paris: These. 1954).

في منحها موافقته على تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات كلما احتاجت إلى ذلك. وهكذا ولدت فكرة قيام الحكومة سنوياً بإعداد جداول تقديرات للنفقات والإيرادات . وهذا يعني أن تقديرات الموازنة لم تكن تهدف سوى إلى السماح للبرلمان بممارسة سلطته في إجازة هذه التقديرات .

إلا أن مفهوم تقديرات الموازنة قد تغير، حيث لم يعد يعني إعداد "كشف باحتياجات مرافق الدولة من المبالغ النقدية لتحقيق نشاطها " ، ولكنها أصبحت تدمج في إطار الاقتصاد الوطني . وأدى هذا التطور إلى تزايد صلاحيات الحكومة في المجال المالي ، وتقلص صلاحيات البرلمان . وقد ساهمت الطبيعة الفنية المتزايدة للموازنة بشكل واسع في ظهور هذه المعطيات الجديدة .

وقد ذكرت عدة تبريرات لمنح السلطة التنفيذية صلاحية تحضير مشروع الموازنة ، أهمها ما يلي :

- أن السلطة التنفيذية هي الجهة التي تتوفر على المعلومات اللازمة لإعداد تقديرات الموازنة .
- أن السلطة التنفيذية تتوفر على الإمكانيات المادية والبشرية والخبرات الفنية الكافية لإنجاز هذا العمل الدقيق بصورة سليمة.
- أن السلطة التنفيذية هي وحدها المسئولة عن تنفيذ الموازنة التي تعتبر بمثابة برنامج عمل معين لها ، لذلك فإنه من الطبيعي أن تتولى هي بنفسها أعباء هذا البرنامج.

وهكذا ، فإن النزاع الذي كان يظهر سابقاً حول توزيع الاختصاصات المالية بين السلطتين المذكورتين لم يعد في العصر الراهن يثار إلا نادراً [١] . وقد

---

(١) يحاول البعض أحياناً الدفاع عن الفكرة التي تؤكد اختصاص السلطة التشريعية في إعداد الموازنة على أساس أنها المرحلة التي تصاغ فيها السياسة المالية للدولة والتي تحدد في المستقبل توزيع الأعباء والنفقات بين المواطنين ، وأنه ليس من الصحيح عدم تدخل ممثلي الشعب في هذه العملية المهمة .

أكدت الأنظمة في أغلب الدول على الاختصاص المطلق أو شبه المطلق للسلطة التنفيذية باعتبارها المسئولة عن تحديد السياسة المالية وتوجيه المبادرات المتعلقة بهذا الخصوص . وحتى في الولايات المتحدة ، وبالرغم من التطبيق المتشدد لمبدأ الفصل بين السلطات الذي يتطلبه النظام الرئاسي ، فإن رئيس الدولة الذي لا يمتلك قانون حق المبادرة في اقتراح القوانين ، وجد نفسه منذ سنة ١٩٢١م متمتعا بحق المبادرة في مجال الموازنة.

المطلب الثاني : الاختلاف حول الجهة المختصة داخل السلطة التنفيذية

إن الاختلاف الذي يظهر حاليا بين تطبيقات الدول ، سواء من الناحية القانونية أو من الناحية الواقعية ، هو ذلك الذي يتعلق بتحديد الجهة الرئيسية التي تتمتع داخل السلطة التنفيذية بحق إعداد الموازنة ، وتقوم بالدور المتميز في هذا المجال.

إن الاختصاص المذكور يعود في النموذج الأمريكي ، ومنذ سنة ١٩٢١م ، إلى رئيس الجمهورية ، يساعده في ذلك "مكتب الموازنة "Bureau of budget الذي يرتبط به ويعمل بتوجيهاته وله مندوب في كل وزارة [١] . بينما نجد في البلدان الأوربية أن ذلك من اختصاص وزير المالية باعتباره هو المسئول عن إدارة الأموال العمومية ، إلا أن علاقة هذا الأخير برئيس الحكومة يمكن أن تضيق أو تتسع حسب كل دولة .

---

(١) من المعلوم بأن صلاحية إعداد الموازنة في الولايات المتحدة قبل صدور قانون (Acte) ١٩٢١ كانت تعود إلى الكونغرس ، حيث كان هذا الجهاز يتلقى من كاتب الدولة في الخزينة المعلومات والبيانات اللازمة عن مالية الدولة والمركز المالي للخزينة وكل ما يساعد على إعداد مشروع الموازنة الفيدرالية . إلا أن تضخم النفقات وتزايد العجز ، وبالأخص خلال الحرب العالمية الأولى ، أدت إلى كشف عيوب هذا النظام ، واقتناع الكونغرس بضرورة تدخل رئيس الجمهورية ثم منحه حق المبادرة في هذا المجال تحت مراقبة الشعب .

ففي النظام البريطاني، نجد أن "وزير الخزينة" le Chancelier de L'Echiquier يقوم بدور أساسي في هذا المجال، ويتمتع باستقلال حقيقي، فهو لا يتناقش مع بقية الوزراء في إعداد الموازنة سوى حول الأمور التفصيلية المتعلقة بمقترحاتهم للسنة المالية الجديدة، ولا تكاد الحكومة حين يعرض المشروع الذي يعده عليها أن تدخل على تقديراته تعديلات مهمة .

بينما نلاحظ أن التقاليد في فرنسا أقل تشدداً من النظام البريطاني في التأكيد على دور وزير المالية داخل الحكومة، وأن لرئيس الحكومة اختصاصاً مهماً في الإشراف على إعداد الموازنة. وبالرغم من أن الأمر يعتمد كثيراً على تأثير وزير المالية ومركزه الشخصي لدى الوزير الأول، إلا أن دستور سنة ١٩٥٨م قد وسع من أهمية دور هذا الأخير، ويتأكد لنا ذلك لو قارنا بين نصوص القانون التنظيمي للمالية لسنة ١٩٥٦م ونصوص قانون سنة ١٩٥٩م. ومن الواضح، أن مهمة وزير المالية قد أصبحت في الغالب تقتصر على الجانب الفني في إعداد مشروع قانون مالية السنة . إلا أن الدور السياسي الرئيسي يعود إلى الوزير الأول، وهو الذي يحسم أي خلاف متوقع بين وزير المالية وبقية الوزراء بشأن الاعتمادات المقترحة . وينص قانون ١٩٥٩م على أن " يحضر وزير المالية، تحت سلطة الوزير الأول، مشاريع قوانين المالية " . كما نلاحظ أن مهمة اتخاذ القرارات النهائية بشأن مشروع الموازنة تعود لمجلس الوزراء وليس لوزير المالية .

وكان بعض الكتاب في فرنسا، مثل ديفيرجه، قد دعوا إلى إجراء تقليص أكثر في دور وزير المالية، بل إلى القول بأنه من الأفضل إناطة مهمة إعداد الموازنة إلى رئيس الحكومة . فقد وجهوا انتقادات إلى ترك الدور الرئيسي لوزير المالية على أساس أن ذلك يعطيه سلطة كبرى على زملائه الوزراء ويجعل منه رئيساً ثانياً للحكومة . وأضافوا القول بأن سلطة وزير المالية تستند على المفهوم التقليدي الذي يهتم قبل كل شيء بالتعادل الرقمي للموازنة وضرورة الضغط على نفقات

الدول إلى أقصى ما يمكن ، أي الاقتصاد التام في الإنفاق الحكومي ، وبأن دور الدولة كان محدوداً يتعلق أساساً بتغطية النفقات العامة الإدارية ، بينما في المفهوم الحديث للمالية العامة لا تستخدم الموازنة لهذا الغرض فقط ، بل تستخدم أيضاً لتحقيق تدخل الدولة في الميدانين الاقتصادي والاجتماعي .

على أي حال ، إن وزير المالية يبقى متميزاً في فرنسا ، فإنه هو الذي يتولى المبادرة في إعداد الموازنة وتحضير أسس السياسة المالية وهو الذي يُؤَمن جمع طلبات الوزارات المختلفة والتنسيق بينها ، ومسئول عن التوازن المالي و تحضير مشروع قانون مالية السنة . وهذا ما أكده حديثاً المرسوم الصادر في يونيو ١٩٩٧م بشأن اختصاصات وزير الاقتصاد والمالية والصناعة(١) .

في الواقع ، إن وزير المالية هو أكثر الوزراء معرفة بظروف تقديرات الموازنة ، لأن الإدارات الضريبية المسئولة عن تحديد وعاء الضرائب وتقدير المبالغ التي ستحصل عنها تتبع سلطته . وهو الذي ينفرد بإعداد موازنة الإيرادات وتأمين تعادل الإيرادات والنفقات . بينما ينحصر دور بقية الوزراء تقريباً في الإنفاق ولا توجد علاقة هامة لهم بتحصيل الضرائب والرسوم ، أما الخزينة فهي المسئولة عن تحصيل إيرادات الدولة . وهكذا فإن وزير المالية يكون في وضع أفضل من غيره في تقدير حدود الاستقطاعات العامة والرصيد المناسب للموازنة ، وهي حدود يُحتمل أن تتعارض مع رغبة بقية الوزراء في زيادة الاعتمادات ، وبالتالي تؤدي إلى تضخم النفقات العامة وزيادة حدة العبء الضريبي . ومن الواضح أن السلطة الممنوحة لوزير المالية في إعداد الموازنة والتي تسمح له بأن يمارس رقابة حقيقية على مقترحات زملائه- تمكنه من تقدير مدى ملاءمة بعض الإجراءات التي من شأنها رصد نفقات جديدة أو زيادة النفقات السابقة .

---

(١) راجع المرسوم رقم ٧١٠/٩٧ بتاريخ ١١ يونيو ١٩٩٧م .

تؤكد تجارب الدول الأخرى في آسيا وإفريقيا وأمريكا اللاتينية، تأثير التقاليد الأوربية في الخارج، حيث نجد أن وزير المالية يتولى المهام الأساسية في تحضير مشروع الموازنة، كما أن هذا الدور يضيق ويتسع باختلاف الواقع لهذه الدول والظروف الأخرى . وتوجد استثناءات قليلة على هذه الظاهرة، والأمر يتعلق بالدول المتأثرة بالنموذج الأمريكي، كليبريا والفلبين، التي يعود إعداد الموازنة فيها إلى أجهزة إدارية خاصة تابعة لرئيس الدولة المسئول الوحيد عن هذه المهمة .

المطلب الثالث : الأسلوب المطبق في المملكة العربية السعودية ودول عربية أخرى

في المملكة العربية السعودية نصت المادة ٢٩ من نظام مجلس الوزراء الصادر بالأمر الملكي بتاريخ ٣ ربيع الأول ١٤١٤هـ على ما يلي : " الملك رئيس مجلس الوزراء هو الذي يوجه السياسة العامة للدولة ويكفل التوجيه والتنسيق والتعاون بين مختلف الأجهزة الحكومية ويضمن الانسجام والاستمرار والوحدة في أعمال مجلس الوزراء " .

كما نصت المادة ١٩ من نظام مجلس الوزراء على ما يلي : " مع مراعاة ما ورد في النظام الأساسي للحكم ونظام مجلس الوزراء يرسم مجلس الوزراء السياسة الداخلية والخارجية والمالية والاقتصادية والتعليمية والدفاعية وجميع الشئون العامة للدولة ويشرف على تنفيذها وهو المرجع للشئون المالية والإدارية في سائر الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى " .

ومن جهة أخرى نصت المادة (٣٢) من أول نظام لوزارة المالية الذي صدر في العشرين من شهر ربيع الثاني عام ١٣٥١هـ، على أنه يجب على جميع الدوائر أن تقدم موازنتها للعام المقبل إلى المالية قبل انتهاء السنة المالية بأربعة أشهر بموجب النموذج الذي يصلها من المالية .

وبموجب التعليمات المالية للموازنة والحسابات التي صدرت عام ١٣٧٦هـ[١]، فإنه يتعين على الوزارات والمصالح أن تقوم بإعداد مشروع موازنتها الجديدة قبل نهاية السنة المالية بستة أشهر على أن ترسله لوزارة المالية والاقتصاد الوطني في المواعيد المقررة[٢]. ويتعين تقديم تقديرات الإيرادات قبل أربعة أشهر من بدء السنة المالية الجديدة على أبعد تقدير[٣]، وتقديم مقترحات المصروفات قبل ثلاثة أشهر من بدء السنة المالية الجديدة.

وفي الإمارات العربية المتحدة تتولى وزارة المالية والصناعة إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة، ويعرض وزير المالية والصناعة هذا المشروع مصحوباً بتقرير عن الحالة المالية والاقتصادية للدولة على مجلس الوزراء.

ومن المفيد أن نشير باختصار إلى تجربة العراق في تحديد الجهة المسئولة عن إعداد الموازنة. فقد كانت هذه المهمة عند بداية تأسيس الدولة الحديثة في عام ١٩٢١م ولغاية أول دستور جمهوري في عام ١٩٥٨م مسندة إلى وزير المالية تأثراً بالأسلوب البريطاني، وكان هذا الأخير يتمتع بسلطة واسعة في هذا المجال، حتى إن المشروع الذي يعده لم يكن يخضع سوى إلى تعديلات طفيفة أحياناً من قبل مجلس الوزراء. ولكن منذ ١٩٥٨م بدأ دور وزير المالية يتقلص لحساب أجهزة التخطيط ووزارة النفط، كما أصبح هذا الدور يكاد يقتصر على تحضير الموازنة الاعتيادية وبإشراف رئيس الحكومة، وليس له سوى اختصاص محدود في إعداد الموازنة الاستثمارية رغم تزايد حجم نفقاتها الذي أصبح يفوق حجم الموازنة الاعتيادية. كما أنه يلتزم بالسياسة العامة التي يقررها مجلس الوزراء عند المباشرة

---

(١) والتي كانت قد حلت محل أول تعليمات لحسابات الدولة (تعليمات ماهية القيود) التي كانت بدورها قد صدرت بتاريخ ٤ شوال ١٣٦٩هـ. انظر: محمد عبد الله الشريف، *الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية* (الرياض، ١٤٠٦ هـ)، ١٧٧.

(٢) البند ٥ من القسم الأول (الموازنة العامة).

(٣) البند أولاً من القسم الأول.

في إعداد تقديرات النفقات والواردات، ومشروع الموازنة الذي يعود القرار النهائي بشأنه إلى المجلس المذكور، بعد التداول حوله في مجلس التخطيط [١].

وفي الأردن نجد أن بعض نصوص الدستور لعام ١٩٢٥م قد حددت بشكل صريح القواعد الأساسية لإعداد ومناقشة مشروع قانون الموازنة العامة للدولة [٢]. كما أن قانون تنظيم الموازنة العامة الصادر في عام ١٩٢٦م بالقانون رقم ٣٩ قد أوجد دائرة الموازنة العامة وحدد صلاحياتها وجهة ارتباطها ومتطلبات مشروع الموازنة. وفي عام ١٩٧٨م صدر النظام المالي برقم ٣٨ بشأن تنظيم الشئون المالية للحكومة وقواعد إدارة المال العام والرقابة عليه. وفي عام ١٩٨٩م أصدر وزير المالية التعليمات التطبيقية للشئون المالية رقم (٢). وعلى ضوء ما تقدم تبدأ مرحلة التحضير والإعداد لمشروع الموازنة العامة بصدور بلاغ رئيس الوزراء خلال شهر يوليو (تموز) من كل عام يتضمن التعليمات التي يجب أن تتقيد بها الإدارات الحكومية تقييدا تاما عند إعداد تقديراتها المالية للنفقات والإيرادات. وفي ضوء ذلك البلاغ تقوم تلك الوحدات الإدارية الحكومية بالتنسيق مع إداراتها المختلفة بتقديم تصوراتها وتوقعاتها ومقترحاتها لأنشطتها وأعمالها للسنة المالية القادمة موضحة ذلك بتقديرات مالية. ثم ترسل كل وحدة إدارية مشروع موازنتها إلى دائرة الموازنة العامة مرفقا به كافة الدراسات

---

(١) من المناسب الإشارة إلى أنه بالإضافة إلى القيود المذكورة على اختصاص وزير المالية، فقد تم بتاريخ ٢ ديسمبر ١٩٦٩ إنشاء جهاز جديد يدعي بـ "مجلس المالية الأعلى" يلتزم وزير المالية باستشارته حول الخطوط الرئيسية للسياسة المالية وتخمينات الموازنة. وبالرغم من أن مهمة هذا الجهاز، الذي يرأسه وزير المالية وعضوية عدد من كبار موظفي وزارة المالية ووزارة التخطيط والبنك المركزي استشارية، فإن وزير المالية يلتزم عمليا برأيه حول إعداد الموازنة. انظر :

Dr. Ali Shafik, *les rapports entre la planification et l'elaboraation du budget*, (casablanca :R.M.F.P,1985).

(٢) انظر: دستور المملكة الأردنية الهاشمية لعام ١٩٥٢م المواد ١١٢-١١٦ ؛ وانظر كذلك: أحمد زهير شامية و خالد الخطيب، *المالية العامة* (عمان، ١٤١٦هـ)، ٣٠٨- ٣١٢.

والمستندات المؤيدة لتقديراتها . وتتولى دائرة الموازنة العامة دراسة وتحليل التقديرات ومناقشتها مع المسؤولين في الوحدات الإدارية المختلفة تمهيدا لإعداد مشروع الموازنة العامة، محددة تقديرات إجمالي الإيرادات وإجمالي النفقات ومقدار العجز أو الفائض المقدر . وتقوم هذه الدائرة بتقديم المشروع إلى المجلس الاستشاري للموازنة الذي أنشأ بموجب المادة (٤) من قانون تنظيم الموازنة رقم ٣٩ لسنة ١٩٦٢م . ويتألف المجلس الاستشاري من وزير المالية، ووزير الصناعة والتجارة، ووزير التخطيط، ومحافظ البنك المركزي، ورئيس ديوان المحاسبة . وهذا التكوين يساعد كثيرا على التنسيق بين مشروع الموازنة والسياسة الاقتصادية والنقدية للدولة . وبعد أن يقوم المجلس بدراسة وتحليل التقديرات يصادق على مشروع قانون الموازنة ويرفعه إلى مجلس الوزراء على أن يتم ذلك خلال شهر أكتوبر من كل عام . ويتولى مجلس الوزراء دراسة ومناقشة المشروع وإدخال التعديلات اللازمة، ثم يقوم برفعه إلى مجلس النواب قبل ابتداء السنة المالية بشهر واحد على الأقل .

وفي مصر نصت المادة ١٥ من القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م بشأن الموازنة على أن تتولى وزارة المالية إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة بعد دراسة مشروعات الموازنات المقدمة من الجهات المختلفة .

أما في المغرب فإن الفصل الثامن من الظهير الشريف الصادر في ١٨ سبتمبر ١٩٧٢م حول القانون التنظيمي للمالية ينص على أن " يحضر وزير المالية مشاريع قوانين المالية التي تحدد في مجلس وزاري " . ويلاحظ أن هذا النص، يقترب من النصوص الفرنسية الصادرة في سنة ١٩٥٦م من ناحية إعطاء وزير المالية كامل الاستقلال في إعداد الموازنة .

وبالإضافة إلى ما تقدم، فإن الفصل ١٣ من ظهير ١٩٧٢م قد عزز أهمية دور وزير المالية حينما نص على " أن كل مشروع نص قد يكون له انعكاس مالي

مباشر أو غير مباشر لا يمكن أن يكتسب صفة نهائية إذا لم يحمل تأشيرة وزير المالية".

إن وزير المالية في أغلب الدول يتوفر على وسائل عملية تجعل دوره متميزا وموقعه على درجة عالية من الفعالية والتأثير على الوزراء الآخرين. ويظهر هذا الدور في جميع مراحل تحضير الموازنة، وذلك ابتداء من إصدار تعليماته للوزارات المختلفة بتحضير تقديراتها للسنة المقبلة، ومرورا بإشرافه على تحليل ومناقشة مقترحاتها التي تتجمع لديه، واقتراح تعديلها عند الضرورة، إلى القيام بتقدير الإيرادات وتأمين التوازن العام، وإعداد المشروع النهائي بما في ذلك الوثائق والبيانات الملحقة به. وبالإضافة إلى ذلك، فإنه يتوفر على صلاحية التوقيع بالعطف على العديد من القرارات المالية الصادرة عن الوزراء الآخرين، الذين يضطرون في غالب الأحيان إلى تحقيق رغبته في تعديل بعض المقترحات التي يقدمونها إليه حول تقدير الاعتمادات التي تحتاج إليها الإدارات والمصالح التابعة لهم.

المبحث الثاني :

تنظيم وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية

المطلب الأول : تطور الوزارة والهيكل العام لتنظيمها

تم إنشاء وزارة المالية لأول مرة بموجب المرسوم الملكي رقم ٣٨١ وتاريخ ١٣٥١/٤/١١هـ، ثم صدر أول نظام لوزارة المالية بتاريخ ٢٠ ربيع الثاني ١٣٥١هـ وتحولت بموجب ذلك وكالة المالية العامة إلى وزارة المالية[١]. وبموجب هذا النظام أنيطت بوزارة المالية مسؤولية تنظيم وحفظ أموال الدولة وجبايتها وتأمين طرق إدارتها ومصروفاتها.

---

(١) انظر: جريدة *أم القرى*، الأعداد ٤٠٧ و ٤٠٨ و ٤٠٩ بتاريخ ١٣٥١/٥/٢٩هـ و ١٣٥١/٦/٦هـ و١٣٥١/٦/١٣هـ.

وقد شهدت وزارة المالية بعد ذلك تطورات عديدة مست تنظيماتها ومهامها وذلك مواكبة لاتساع أعمال الدولة وإيراداتها ومصروفاتها ومن أهم هذه التطورات صدور أول تعليمات لحسابات الحكومة في عام ١٣٥٦هـ (تعليمات ماهية القيود)[١]. واستمر العمل بها حتى عام ١٣٧٦هـ حيث صدرت التعليمات المالية للميزانية والحسابات والتي مازالت مطبقة حتى الآن . وفي عام ١٣٧٤هـ تم دمج إدارة الاقتصاد في وزارة المالية وأصبح اسمها وزارة المالية والاقتصاد الوطني[٢] . وقد حصلت عدة تطورات بعد ذلك في تنظيم الوزارة وإنشاء إدارات جديدة وصدرت عدة قرارات تتعلق باختصاصات الإدارات وواجباتها دون أن يمس ذلك الهيكل العام لتنظيم الوزارة.

وبالإضافة إلى بعض التنظيمات الإدارية المساندة، يوجد عدد من وكلاء الوزارة يعملون تحت إشراف الوزير ونائب الوزير ومنهم وكيل الوزارة للشئون الاقتصادية، ووكيل الوزارة للشئون المالية والحسابات، ووكيل الوزارة لشئون الإيرادات، ووكيل الوزارة لشئون الميزانية والتنظيم، ووكيل الوزارة للخدمات المركزية . ويرتبط بأغلب وكلاء الوزارة وكلاء مساعدون يعملون تحت إشرافهم، ومنهم الوكيل المساعد للشئون المالية والحسابات، والوكيل المساعد للإيرادات، والوكيل المساعد لشئون الميزانية والتنظيم، والوكيل المساعد للخدمات المركزية[٣] .

وترتبط بكل وكالة من وكالات الوزارة عدد من الإدارات، ونشير هنا إلى بعض منها :

---

(١) *جريدة أم القرى*، العدد ١٣٢٠ بتاريخ ٤ شوال ١٣٦٩هـ .

(٢) انظر المرسوم الملكي رقم ٣١ بتاريخ ٦ محرم ١٣٧٤هـ .

(٣) انظر : وزارة المالية والاقتصاد الوطني، وزارة المالية والاقتصاد الوطني ومراحل تطور النظام المالي في المملكة العربية السعودية (الرياض، ١٤١٩هـ) ، ٤٨ وما بعدها.

١ - الإدارات المرتبطة بوكالة الوزارة لشئون الميزانية والتنظيم :

(أ) الإدارة العامة للميزانية .

(ب) الإدارة المركزية للتنظيم والإدارة .

٢ - الإدارات المرتبطة بوكالة الوزارة للإيرادات :

(أ) الإدارة العامة للإيرادات .

(ب) الإدارة العامة لمراقبة الإيرادات .

(ج) الإدارة العامة للقروض والإعانات .

(د) إدارة مراكز المؤتمرات والفنادق .

(هـ) مصلحة مطابع الحكومة .

٣ - الإدارات المرتبطة بوكالة الوزارة للشئون المالية والحسابات :

(أ) إدارة الحسابات العامة .

(ب) إدارة الرقابة المالية .

(ج) إدارة الحاسب الآلي .

(د) متابعة العقود .

(هـ) وحدة متابعة حسابات الاقتراض الحكومي .

ويرأس وزير المالية والاقتصاد الوطني مجالس إدارات عدد من المؤسسات العامة ذات النشاط المالي والاقتصادي أو يشرف عليها بحكم طبيعة عملها ومنها مؤسسة النقد العربي السعودي ، وصندوق التنمية الصناعية السعودي ، وصندوق الاستثمارات العامة ، وصندوق التنمية العقارية ، والصندوق السعودي للتنمية ، والبنك الزراعي العربي السعودي ، وبنك التسليف السعودي [(١)] .

---

(١) لتفاصيل أكثر راجع عبد الله بن راشد السنيدي ، *مراحل تطور تنظيم الإدارات الحكومية في المملكة العربية السعودية* (الرياض : مطابع المدينة ، ١٤١١هـ) ؛ وزارة المالية والاقتصاد الوطني ، *وزارة المالية والاقتصاد الوطني ومراحل تطور النظام المالي في المملكة العربية السعودية* ، ١٤١٩هـ .

ويلي الوزير في الهرم الإداري للوزارة نائبه الذي يعمل تحت إشرافه وهو بالمرتبة الممتازة . ويرتبط بالوزير ونائبه عدد من المصالح المستقلة التي يشرف على كل منها مدير عام بمرتبة وكيل وزارة وهي : مصلحة الجمارك ، ومصلحة الزكاة والدخل ، ومصلحة معاشات التقاعد[1] .

كما يرتبط بالوزير ونائبه عدد من الإدارات وهي :

١- مصلحة أملاك الدولة .

٢- الإدارة العامة للشئون الإدارية والمالية .

٣- الإدارة العامة للمقررات والقواعد .

٤- الإدارة القانونية .

٥- الأمانة العامة لصندوق الاستثمارات .

٦- المركز الوطني للمعلومات المالية والاقتصادية .

٧- إدارة المتابعة .

ولوزارة المالية والاقتصاد الوطني عدد من الفروع في مناطق الإدارة ومكاتب في المحافظات ، وتتولى بعض المهام المالية ، ومنها إدارة شئون أملاك الدولة في المناطق والمحافظات ، وإدارة شئون المقررات والقواعد من صرف للعوائد وغيرها ، وإدارة شئون مصلحة الزكاة والدخل في المناطق والمحافظات التي ليس بها فرع للمصلحة ، والقيام بالأعمال الإدارية والمالية الأساسية بالفرع أو المكتب .

المطلب الثاني : الإدارات المتعلقة بإعداد الموازنة وتنفيذها

سنكتفي هنا بالتركيز على الإدارات ذات العلاقة المباشرة بإعداد الموازنة العامة للدولة والسياسة المالية ومسئوليات الصرف والتحصيل ومسئوليات المراقبة والإشراف على المصروفات والإيرادات .

---

(١) كانت مصلحة الإحصاءات العامة مرتبطة بوزارة المالية والاقتصاد الوطني منذ إنشائها في عام ١٣٧٩هـ حتى صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٥٥ وتاريخ ١٤١٦/٣/١٨هـ بربطها بوزارة التخطيط .

الفرع الأول : إدارة الميزانية العامة

كانت اختصاصات الموازنة مدمجة في أعمال مديرية المحاسبات العامة حتى عام ١٣٧٧هـ حيث أنشئت مديرية الميزانية العامة لتكون إدارة مستقلة تقوم بكل ما يتعلق بإعداد الميزانيات ومراجعتها وكل ما يتعلق بشئونها[١] . وبتاريخ ١٥ / ٧/ ١٣٧٧هـ صدر قرار يحدد اختصاصات مديرية الميزانية العامة .

ويقوم العمل في مديرية الميزانية العامة وتنظيمها على أساس مبدأ تقسيم الموازنة إلى قطاعات حسب طبيعة النشاط والخدمات التي تقوم عليها مختلف الإدارات الحكومية[٢] .

وفي عام ١٤٠٤هـ صدر قرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني باعتماد تعليمات تحدد أسس وقواعد تحضير وإعداد ومراجعة مشروعات الميزانية[٣] . وقضى القرار بتشكيل لجنة تنفيذ تتولى عدة مهام منها :

١- اقتراح الخطوات التفصيلية اللازمة لتحضير وإعداد ومراجعة مشروع الميزانية العامة لكل سنة، وجدول قواعد إعدادها على أن يتم إعداد خطة العمل وعرضها لوكيل الوزارة وأخذ موافقة الوزير عليها قبل بدء النصف الثاني من السنة المالية[٤] .

٢- متابعة أعمال القطاعات خلال فترة تحضير وإعداد الميزانية والتأكد من الالتزام بكافة الخطوات التفصيلية الواجب اتباعها لتحضير وإعداد الميزانية .

---

(١) قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٦٣١ وتاريخ ١٣٧٧/٦/٣٠هـ .

(٢) انظر : محمد بن عبد الله الشريف، *الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية*، (الرياض : مطابع دارالهلال)، ١٤٠٦هـ، ١٩٢ .

(٣) القرار رقم ٤٦٧ وتاريخ ١٤٠٤/٢/٣هـ .

(٤) محمد بن عبد الله الشريف، *الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية* (الرياض، ١٤٠٦هـ).

٣- مراجعة نتائج الاجتماعات التي تعقد على مستوى القطاعات أو أي مستويات أخرى لغرض التحضير لمراجعة مشروعات الميزانية والنظر في نتائج البحث والاستقصاء الذي تقوم به القطاعات فيما يختص بمشروع الميزانية المقدمة من كل جهة حكومية، والتأكد من أن القطاع المختص قام بتدوين كافة البيانات والمعلومات الضرورية على النحو المحدد بهذه التعليمات.

٤- مراجعة التقرير التمهيدي الذي يعده رئيس كل قطاع عن مشروع الميزانية في اجتماع يرأسه وكيل الوزارة، ويتم إثبات نتائج المراجعة في ملف مشروع الميزانية ليتم عرضه على الوزير لمراجعته وإثبات تعليقاته وتعليماته.

٥- التأكد من توافر التنسيق الجيد بين مهام ومسؤوليات إدارة الميزانية العامة والإدارات المركزية الأخرى في الوزارة مثل إدارة الحسابات العامة وإدارة التمثيل المالي ومصلحة أملاك الدولة وغيرها.

٦- التأكد من قيام القطاعات بإجراء المطابقة الحسابية اللازمة عن طريق استخدام بيانات الحاسب الآلي.

٧- متابعة قيام القطاعات بالاحتفاظ بسجل منتظم (حافظة مشروع الميزانية) لكل إدارة حكومية على النحو الموضح فيما بعد.

وقد تضمن القرار إلى جانب ذلك تعليمات وقواعد شاملة لكيفية مراجعة وتحضير مشاريع الميزانيات ومن ثم كيفية إعداد الميزانيات في صيغتها النهائية، وأوضح واجبات كل قطاع فيما يتعلق بمناقشة مشاريع الميزانيات على مستوى الأبواب وعلى مستوى الميزانية ككل، ويمكن تلخيص هذه التعليمات فيما يلي :

١- يجب أن يقوم كل قطاع في بداية إعداد مشروع ميزانية كل سنة مالية بفتح حافظة مستقلة جديدة توضع فيها كافة المحاضر والتقارير والملخصات التي يعدها كل قطاع عن مشروع الميزانية المقدم من الإدارة الحكومية ... وتدون فيه كافة الملاحظات ونتائج البحث والاستقصاء عن مشروع الميزانية ونتائج المناقشات التي

تتم مع مندوبي الإدارات الحكومية والمندوبين المشاركين في مناقشة مشروع الميزانية من الإدارات المركزية الأخرى .

٢- ينبغي أن تشمل هذه الحافظة على ما يلي :

(أ) ملخص لمشروع ميزانية الوظائف (الباب الأول) المقدم من كل إدارة حكومية يشتمل على ما يلي :

- الوظائف المعتمدة في الميزانية .
- الوظائف الشاغرة .
- الوظائف المطلوب إلغاؤها أو استبدالها .
- الوظائف المطلوب إحداثها .
- وظائف العمال والوظائف المؤقتة ذات الرواتب المقطوعة .

(ب) البيانات الأساسية لاعتمادات بنود الباب الثاني وبيانات اعتمادات العام الماضي والمنصرف الفعلي حتى أقرب تاريخ.

(جـ) بيانات اعتمادات الباب الثالث والرابع للميزانية والمنصرف الفعلي حتى أقرب تاريخ .

(د) خلاصة بما صدر خلال السنة المالية من تعليمات أو أوامر تتعلق بميزانية الجهة الحكومية المعنية للسنة المالية الجديدة وتأثيرها على إعداد مشروع الميزانية .

(هـ) تقرير تمهيدي يعده رئيس القطاع في موعد سابق لمواعيد المناقشة مع مندوبي الجهة الحكومية المعنية يضمنه ملاحظاته وتعليقاته حول مشروع الميزانية من حيث الوظائف والاعتمادات المطلوبة لكل بند من بنود أبواب الميزانية .

٣- مراجعة طلبات الوظائف في الميزانية بمشاركة مندوبين من الديوان العام للخدمة المدنية والإدارة المركزية للتنظيم والإدارة وإعداد تقرير عن نتائج

مناقشة ميزانية الوظائف واعتمادات بنود الباب الأول ومراجعة ذلك من قبل اللجنة التنفيذية ووكيل الوزارة وعرضه على الوزير .

٤- مراجعة مشاريع ميزانية الباب الثالث مع مراعاة ما يلي :

(أ) إعداد بيانات المناقشة على نحو يعكس بوضوح الاعتماد الأصلي لكل بند والمناقلات التي تمت أثناء العام والمنصرف الفعلي من اعتماد كل بند على مدى سنتين .

(ب) تحديد متطلبات الخدمات المباشرة مثل النظافة والصيانة وتشغيل المرافق .

(جـ) إعداد بيانات تفصيلية عن كل عقد من عقود التشغيل تشمل نطاق العقد ومدته وقيمته واسم المقاول المسئول عن التشغيل وجنسيته والعناصر التي تكون منها تكاليف التشغيل من حيث المواد والقوى العاملة وطبيعة الأعمال التي يقومون بها ومعدلات الأجور والعوائد الأخرى التي يتقاضونها ، وإجراء المزيد من المقارنات وتحليل التكاليف بين العقود المتماثلة .

(د) مراجعة الاعتمادات المدرجة في الميزانية ذات الطبيعة غير متكررة التي تعتمد لغرض معين أو معالجة حالة طارئة مثل تأثيث مبنى جديد أو شراء معدات وتجهيزات جديدة أو مواجهة نفقة طارئة مثل نفقات المؤتمرات الدولية وغيرها.

(هـ) إعداد تقرير ختامي عن نتائج المناقشة تتم مراجعته من قبل اللجنة التنفيذية برئاسة وكيل الوزارة .. وتقوم اللجنة والوكيل بإبداء الملاحظات والتعليقات وترفق بالحافظة لعرضه على الوزير للمراجعة وإعطاء التعليمات .

٥- إعداد تقرير مبدئي عام عن المشاريع التي تحت التنفيذ لكل إدارة حكومية ومعدلات الصرف ومراحل التنفيذ المختلفة والعناصر المرتبط بها لكل مشروع .

٦- إعداد بيانات عن الاعتمادات الإضافية المطلوبة (إن وجدت) للمشاريع القائمة ومبررات طلب الزيادات الإضافية ومدى صلتها بالمشروع القائم .

٧- إعداد بيانات عن المشاريع المعتمدة بالميزانية التي لم توقع عقود تنفيذها بعد ، أو عن العناصر الأخرى التي لم توقع عقود تنفيذها وإيضاح الأسباب والمواعيد المتوقعة لبدء التنفيذ.

٨- إعداد بيانات بالمشاريع الجديدة المطلوبة مشتملة على أكبر قدر من التفصيل والإيضاحات عن كل مشروع وتقسيمه إلى عناصره المختلفة وتحديد تكاليف كل عنصر ومواعيد التنفيذ .

٩- يعد كل قطاع تقريرا ختاميا عن ميزانية كل إدارة حكومية يتضمن خلاصة وافية لنتائج المراجعة على ضوء الملاحظات والتعليقات والتوجيهات عن اعتمادات الوظائف والبنود والمشاريع ... وتتم مراجعة التقرير والبيانات من قبل اللجنة التنفيذية .

وما من شك في أن إصدار مثل هذه القواعد والتعليمات قد ساعد على تحديد وتوحيد الأسلوب والكيفية التي تتم بها مراجعة مشاريع الميزانيات التي تعدها الأجهزة الحكومية ، وجعلت المسؤولين في إدارة الميزانية أكثر قدرة على تحليل ومراجعة ومناقشة مشاريع الميزانيات مع المسؤولين في الأجهزة الحكومية وتعديلها في ضوء ما يظهر بحيث يأتي مشروع الميزانية أكثر دقة وتمثيلا لحاجة الجهة الإدارية ، كما أنه من زاوية أخرى أعطت المسؤولين في الأجهزة الحكومية مؤشرا عن المراحل التي ستمر بها مشاريع الميزانيات في وزارة المالية وما سوف تخضع له من مراجعة وتحليل ، وهذا من شأنه زيادة الاهتمام من جانب أولئك المسؤولين بطريقة إعداد مشاريع الميزانيات وجعلها في حدود الحاجات الفعلية للجهة دون مبالغات أو زيادات .

ولعله يمكن من خلال ذلك، ومن خلال ما تمارسه المديرية العامة للميزانية من أعمال أن نجمل اختصاصاتها الرئيسية التي تمارس من خلالها رقابة مالية فيما يلي :

١- إعداد تقديرات ميزانيات الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة التي تمول من ميزانية الدولة .

٢- تحليل بنود وعناصر هذه الميزانيات ومقارنتها بتقديرات الميزانية السابقة لها وكذا مقارنتها بما تحقق من مصروفات وإيرادات في الميزانية السابقة .

٣- عقد اجتماعات مع المسؤولين في كل جهة حكومية ومؤسسة عامة تمول ميزانيتها من ميزانية الدولة تستهدف ما يلي :

(أ) مناقشة تقديرات أبواب وبنود الميزانية في ضوء حاجة الجهة وما تقدمه من دراسات ومستندات تدعم التقديرات الواردة في مشروع الميزانية، وكذلك مناقشة تقديرات الإيرادات .

(ب) مناقشة الوظائف المقترحة المطلوب إحداثها أو المطلوب تحوير مسمياتها في حالة حاجة الجهة وتنظيماتها الإدارية وما تقوم به من أعمال ومهمات.

(جـ) بحث موضوع الوظائف الشاغرة التي تبقى دون أشغال حتى وقت إعداد الميزانية وتحليل الأسباب التي تقدمها الجهة حول ذلك واقتراح ما تراه نتيجة لهذا البحث والتحليل من إلغاء بعض الوظائف أو نقلها إلى إدارات وفروع تكون في حاجة إليها أو دمجها في وظائف أخرى مناسبة .

٤- إعداد تقديرات الميزانية العامة للدولة في ضوء الإيرادات المقدر تحصيلها وفي ضوء ما يصدر من تعليمات حولها .

٥- إعداد قرارات المناقلة بين أبواب الجهة وبين فصول الميزانية في ضوء ما ينص عليه مرسوم الميزانية .

٦- مراقبة تقيد الجهات التي تمول من ميزانية الدولة باعتمادات الميزانية المخصصة لها .

٧- مراقبة صحة قرارات المناقلات التي تصدرها الجهات الحكومية والتأكد من انطباقها مع تعليمات الميزانية .

٨- الاشتراك مع وزارة الخدمة المدنية في بحث طلبات تحوير مسميات الوظائف أثناء السنة والبت فيها في ضوء حاجة الجهة ونظام الخدمة المدنية .

٩- بحث التجاوزات التي تحدث في اعتمادات الميزانية وبحث ما ينشأ عن ذلك من مخالفات ومعالجتها .

١٠- مراقبة ما يصرف على اعتمادات المشروعات والتأكد من أنه في حدود الاعتمادات المقررة لها .

الفرع الثاني : إدارة الحسابات العامة

في عام ١٣٨٦هـ صدر قرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني[١] بإنشاء الإدارة العامة للحسابات وذلك بناء على قرار صادر عن اللجنة العليا للإصلاح الإداري[٢] يقضي بتجميع حسابات الدولة في دائرة واحدة ضمن وزارة المالية والاقتصاد الوطني .

وقد عهد قرار وزير المالية إلى الإدارة العامة للحسابات مسئولية حفظ وضبط الحسابات الجارية بين وزارة المالية والاقتصاد الوطني والوزارات والمصالح ذات الميزانيات المستقلة وكذلك الحساب الجاري

---

(١) انظر القرار رقم ١٢٥ وتاريخ ١٥ / ٨ / ١٣٨٦ هـ .

(٢) انظر القرار رقم ١٠ وتاريخ ٢٠ / ٤ / ١٣٨٦ هـ .

لمؤسسة النقد العربي السعودي والحسابات الخاصة الأخرى التي تحتفظ بها المؤسسة المذكورة لوزارة المالية والاقتصاد الوطني . كما أن من مهام الإدارة مراجعة جداول الحسابات الشهرية الخاصة بجميع الوزارات والمصالح وحصر المصروفات والإيرادات الفعلية لكل بند من بنود الميزانية ، وتقديم البيانات المطلوبة بهذا الشأن . وتتولى الإدارة أيضاً مسئولية مراجعة الحسابات الختامية السنوية لجميع الوزارات والمصالح ثم إعداد الحساب الختامي العام للدولة[١] .

وتتألف الإدارة العامة للحسابات من الإدارات التالية[٢] :

١- الحاسب الآلي .
٢- قسم أوامر الدفع .
٣- قسم جاري الحكومة .
٤- الحسابات العامة .
٥- قسم الدراسات والتحليل .
٦- الخدمات الإدارية .

وتقوم الإدارة بدور هام في مجال الرقابة المالية والحسابية على حسابات الوزارات والأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة التي تمول من ميزانية الدولة ، وكذلك على حسابات الهيئات العامة والشركات المساهمة والمنظمات التي تساهم فيها الدولة أو تقدم لها إعانة أو تضمن لها حداً معيناً من الأرباح . وتتولى مسك هذه الحسابات وإعدادها وفق القواعد والتعليمات المطبقة وإعداد التقارير الدورية.

---

(١) محمد بن عبد الله الشريف ، *الرقابة المالية* ، مرجع سابق ، ١٨٧ .

(٢) قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٢٦٧٤ / ٤٠٤ وتاريخ ٣ / ٦ / ١٤٠٦هـ .

المبحث الثالث:

الجوانب الإدارية والفنية في إعداد الموازنة

سنتناول هنا بشكل خاص الجوانب الإدارية والفنية لإعداد الموازنة، والتعرف من خلال ذلك على طرق وضع التقديرات وتهيئة مشروع القانون المالي. وبعبارة أخرى، فإننا سنركز على معرفة كيفية وضع الجداول التفصيلية باحتياجات الوزارات والمصالح الحكومية إلى الاعتمادات اللازمة، وتقدير إيرادات الدولة من الضرائب والرسوم الأخرى، ومحاولة تحقيق تعادل الموازنة. كما سنتعرف على أهم العمليات والمراحل الإدارية المتعلقة بذلك، والمواعيد المحددة لها، ونشير إلى التطورات الحديثة وجهود استخدام الأساليب العلمية المتطورة في هذا المجال وبالأخص أساليب التخطيط والبرمجة.

وقد أصبح من الضروري في العصر الراهن مراعاة الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية عند إعداد الموازنة التي أصبحت أداة مهمة في توجيه الاقتصاد الوطني وتحقيق أهداف السياسة العليا للدولة. إلا أن أهميتها المتزايدة جعلتنا نبحثها في الفصل المستقل الذي خصصناه لدراسة علاقة الموازنة العامة بالتخطيط الاقتصادي. لذلك سوف لا نتطرق هنا إلى العلاقة بين إعداد الموازنة وهذه الأبعاد الجديدة إلا عند الضرورة.

المطلب الأول: المباشرة في وضع التقديرات

تنطلق في بداية كل سنة سلسلة من الإجراءات الإدارية والعمليات الفنية التي تتعلق بإعداد الموازنة. وبسبب الاستقرار النسبي لهذه الإجراءات والعمليات التي اعتادت عليها الإدارات المختصة فقد أصبحت مرحلة إعداد الموازنة تتصف بالطابع الروتيني. وأصبح من المحذور إجراء تغييرات مهمة على

التنظيم المتبع إذا لم يكن مبنيا على دراسات معمقة تسبق أي إصلاح في هذا المجال، وذلك لتفادي حدوث خلل في التنظيم المالي أو حصول أخطاء تكلف الدولة أعباء باهظة .

والسؤال الذي يطرح نفسه هو: من هي الجهة التي لها حق المبادرة في إعداد الموازنة وانطلاق السلسلة المذكورة من الإجراءات والعمليات المختلفة سنويا ؟

سبق أن أشرنا إلى أن وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية تضطلع بمهمة إعداد الموازنة العامة للدولة . وقد نصت التعليمات المالية للموازنة والحسابات لسنة ١٣٧٦هـ على أن تقوم الوزارات والمصالح بإعداد مشروع موازناتها الجديدة قبل نهاية السنة وأن ترسله إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المواعيد المحددة في التعليمات . كما قضى قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٦٣١ وتاريخ ١٣٧٧/٦/٣٠هـ بأن تكون الإدارة العامة للموازنة مسئولة عن مراجعة وإعداد الموازنات المذكورة ووفق التعليمات التي تتقرر بموجبها الكيفية التي يجب أن تكون عليها الموازنات .

وكان قد صدر في عام ١٤٠٤هـ قرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني باعتماد تعليمات تحدد أسس وقواعد تحضير مشروعات الموازنة وإعدادها ومراجعتها[(١)] .

وقضى القرار بتشكيل لجنة تنفيذية برئاسة وكيل الوزارة المساعد، وعضوية مدير عام الموازنة، ومدير عام إدارة البرامج، تتولى عددا من المهام المتعلقة بالموازنة، وبالأخص اقتراح الخطوات التفصيلية اللازمة لتحضير وإعداد ومراجعة مشروع الموازنة العامة لكل سنة، وجدول قواعد إعدادها، على أن يتم

---

(١) راجع : قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤٦٧ وتاريخ ١٤٠٤/٢/٣هـ .

إعداد خطة العمل وعرضها لوكيل الوزارة وأخذ موافقة الوزير عليها قبل بدء النصف الثاني من السنة المالية . كما تتولى اللجنة المذكورة متابعة أعمال القطاعات خلال فترة تحضير وإعداد الموازنة ، ومتابعة المناقشات مع مندوبي الإدارات الحكومية وإعداد مشروع الموازنة .

ومن الناحية العلمية ، فإن دعوة وزير المالية تتجسد بشكل تعليمات تصدر بموجب منشور دوري ، ويتم إعداد هذه التعليمات التي تتضمن الشروط الشكلية والشروط الموضوعية لتحضير التقديرات ، في ضوء التوجيهات الرئيسية للسياسة المالية التي يقررها مجلس الوزراء في بداية كل سنة ، وبمساعدة الإدارة المختصة (إدارة الموازنة العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني) . ويكون لوزير المالية والاقتصاد الوطني دور كبير في إعداد التوجيهات المذكورة ، وبالأخص نتائج تنفيذ موازنات السنوات السابقة ، والبيانات اللازمة ، والدراسات الأولية .

وحالماً يتوصل الوزراء وبقية الآمرين بالصرف بتعليمات وزير المالية والاقتصاد الوطني ، يبدؤون بإعداد تقديرات وزارتهم بمساعدة الأجهزة المالية المسئولة[١] . فيباشر كل وزير الاتصال بدوائره المركزية والخارجية لمعرفة احتياجاتهم إلى الاعتمادات اللازمة للسنة الجديدة والمداخيل التي يتوقعون الحصول عليها . وبعد أن يتوصل الوزير بجميع المقترحات على صعيد وزارته ، يشرف على عملية المناقشة والتنسيق بين الطلبات المختلفة ، ثم يودع مشروع الوزارة ، إلى وزارة المالية قبل التاريخ المحدد . ويجب أن يكون المشروع مشفوعاً بالإيضاحات والإحصائيات اللازمة لتبرير الاعتمادات المقترحة .

---

(١) في الواقع إن الوزارات تبدأ بأعمال تحضيرية لإعداد التقديرات قبل أن تتوصل بصورة رسمية بالمنشور الدوري المتضمن دعوة وزير المالية بانطلاق مرحلة إعداد الموازنة ، وفي بعض الدول كإنجلترا تكون لهذه الأعمال أهمية كبيرة . للتفاصيل انظر :

Joel Molinier, *la procedure budgetaire en Grande Bretagne* (Paris: These, 1969) 144 .

وتقوم الإدارة العامة للموازنة بإجراء التحليل والدراسات اللازمة للمقترحات المقدمة إليها، وتجري تلك الإدارة مناقشة مع بعض الآمرين بالصرف خاصة الذين يبالغون في التقديرات، كما تنظم اجتماعات على مستوى القطاعات أو أية مستويات أخرى لغرض مراجعة مشروعات الموازنات المقدمة من كل جهة حكومية والتأكد من توفر التنسيق اللازم .

المطلب الثاني : تقسيم النفقات العامة

يتم تقسيم النفقات أو تبويبها في وثيقة الموازنة العامة للدولة وفق فئات متجانسة وبموجب عدة أنواع وطرق تختلف من دولة إلى أخرى حسب الاعتبارات السياسية أو الإدارية أو الوظيفية. وقد حرصت أغلب دول العالم على أن تستخدم إلى جانب التقسيم التقليدي، تقسيمات أخرى مختلفة تساعد المخطط المالي على رسم السياسة الإنفاقية وتوزيع النفقات بما يحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، كالتأثير على مستوى الإنتاج والتشغيل وإعادة توزيع الدخل الوطني . وتقليديا تقسم النفقات وفق الوحدات التنظيمية للجهاز الحكومي بحيث يخصص لكل وزارة أو مصلحة فصل أو فرع خاص بها في وثيقة الموازنة . ويطلق على هذا التقسيم التقسيم أو التبويب الإداري أو التنظيمي .

ولهذا التبويب أهميته لأغراض اعتماد وتنفيذ الموازنة فهو يساعد على تحديد مسئولية إنفاق الإيرادات العامة والرقابة على التنفيذ والصرف في حدود الاعتمادات المخصصة لكل جهة إدارية. كما تقسم النفقات المخصصة لكل جهة تقليديا أيضا وفقا لطبيعة النفقة أو وفقا لأغراض الصرف . ويوضح هذا التبويب الذي يسمى بالتقسيم أو التبويب النوعي، أنواع الاعتمادات المخصصة للأجهزة الإدارية وما تنفقه الدولة من رواتب، ومصاريف تشغيل، وصيانة ومشاريع،

وإعانات . وهـذا يساعد على معرفة توزيع الاعتمادات المخصصة لكل وحدة إدارية رئيسية حسب طبيعتها ، كما يساعد على إحكام الرقابة على الإنفاق.

وفي المملكة العربية السعودية يخصص لكل وزارة ومصلحة مستقلة في وثيقة الموازنة العامة فصل وفقا للتبويب الإداري . وداخل كل فصل تقسم الاعتمادات إلى أبواب والأبواب مقسمة إلى بنود تتضمن تفصيل أغراض الإنفاق.

وتقسم النفقات العامة في موازنة المملكة إلى أربعة أبواب ، يمثل كل باب نوعا من أنواع النفقات ، وهذه الأبواب هي :

الباب الأول : الرواتب والبدلات والأجور .

الباب الثاني : نفقات تشغيلية ونفقات إدارية عامة .

الباب الثالث : التشغيل والصيانة .

الباب الرابع : المشاريع (الجديدة والتي لا تزال تحت التنفيذ)

بالإضافة إلى التقسيم الإداري والتقسيم النوعي ظهر فيما بعد تقسيم آخر يدعى بالتقسيم أو التبويب الوظيفي ، حيث يتم تجميع كل مجموعة من النفقات المتشابهة في فئة واحدة حسب الوظيفة أو الخدمة التي تؤديها الدولة بغض النظر عن الجهاز الإداري الذي يقوم بتقديم هذه الخدمة ، كالتنمية الاجتماعية والصحة والنقل والمواصلات . ويساعد هذا التقسيم الدولة على تخصيص اعتمادات الموازنة وتوزيعها على الوظائف الرئيسية المناطة بها حسب أولوية كل منها . كما يساعد على مقارنة بين ما ينفق على الوظائف العامة للدولة من سنة لأخرى . ويتفق هذا التقسيم مع تقسيم القطاعات الوظيفية في خطة التنمية للدولة مما يفيد ربط الموازنة العامة بالخطة . وعلى هذا الأساس فإن النفقات تقسم في الموازنة العامة للمملكة العربية السعودية إلى قطاعات وظيفية من أهمها ، قطاع تنمية الموارد البشرية ، وقطاع الصحة والتنمية الاجتماعية ،

وقطاع النقل والمواصلات، وقطاع تنمية تجهيزات البنية الأساسية، وقطاع الخدمات البلدية، وقطاع الدفاع والأمن [١].

وفي فرنسا أيضاً نجد أن اعتمادات الموازنة لا تخصص بشكل إجمالي للحكومة وإنما تخصص للوزارات المختلفة، وأن كل وزير أو سكرتير دولة هو آمر بالصرف رئيس للاعتمادات المخصصة إلى جهازه الإداري، وأن المبلغ المفصل للاعتمادات تظهر في مراسيم توزيع الاعتمادات التي تصدر في اليوم التالي لاعتماد القانون المالي.

إن التقسيم القانوني للنفقات والذي يتم اعتماده ليكون بمثابة العرض أو التبويب الإداري للقانون المالي (أي حسب الوزارات، والأبواب، والبنود... الخ) يسمح بلا شك بضمان التنفيذ النظامي للمصادقة على الموازنة[٢].

إن النفقات من وجهة النظر الاقتصادية، ليست لها نفس الآثار. وبالاستناد إلى عرض الموازنة والحسابات حسب الأبواب يمكننا أن نقسم النفقات إلى ثلاثة أنواع: النفقات التشغيلية، النفقات التحويلية، النفقات الرأسمالية.

ولا توجد حالياً في فرنسا موازنة وظيفية، أي موازنة يتم بموجبها اعتماد النفقات وتنفيذها حسب الوظائف. ولكن يوجد في المقابل تبويب وظيفي للموازنة العامة للدولة؛ حيث تقسم النفقات العامة حسب الوظائف المحددة لكل مجال من مجالات نشاط الدولة من عام ١٩٧٢م إلى عام ١٩٨٨م، وقد كان التبويب الوظيفي يظهر في وثيقة ترسل إلى البرلمان كملحق لمشروع القانون المالي؛ لأجل توضيح اختيارات الموازنة. وكان هذا التبويب المفيد يتم إعداده بموجب معايير تعرضت للانتقاد والتي قللت من فائدة محتوياتها. ومنذ عام ١٩٨٨م تم

---

(١) محمد شاكر عصفور، *أصول الموازنة العامة*، مرجع سابق، ٢٩٢.

(٢) Andre Paysant. *Finances publiques* (Paris :Armand colin. 1999). 50.

التخلي عن هذا التبويب لأسباب غير واضحة. ويعتقد البعض بأن الموظف المكلف بالتبويب الوظيفي قد تقاعد من الوظيفة ولم يعين بديلاً عنه[١] .

حسب التبويب الوظيفي القديم، كانت قد قسمت نفقات الدولة على عشر وظائف، وكل وظيفة تتفرع إلى عدة وظائف فرعية .

في عام ١٩٨٧م، كانت الوظائف الرئيسية هي : " التعليم والثقافة "، "والضمان الاجتماعي والصحة والعمل " و " الدفاع " وكانت هذه الوظائف الثلاث تمثل ٥٧,٢٪ من إجمالي النفقات[٢] .

إن واضعي إصلاح عام ١٩٧٢م كانوا يأملون أن يسمح بالحصول على أفضل معلومات للحكومة والسلطة التنظيمية عن التوجهات والآثار الاقتصادية لاعتمادات الموازنة، وبالتالي تحسين إدارة المالية العامة . ولكن النتائج خيبت الآمال؛ لأن التبويبات الجديدة في الوقت الذي أثقلت فيه إعداد وعرض نفقات الموازنة، فإنها حتى الآن لم تكن لها إلا فائدة محدودة[٣] .

المطلب الثالث : طرق تقدير النفقات ومحاولات استخدام أساليب الأداء والتخطيط والبرمجة

يُتّبع تقليدياً في إعداد الموازنة العامة إسلوب يطلق عليه أسلوب الموازنة التقليدية أو موازنة البنود . ويركز هذا الأسلوب على نوع النفقات المطلوبة لتسيير العمل في الوحدات الإدارية من موظفين، وتجهيزات مكتبية، ووسائل نقل، وإنارة وإيجار مبانٍ و مصاريف صيانة .

---

(١) Andre Paysant, *Finances publiques*. op. cit., 50 .

(٢) Andre Paysant, *Finances publiques*. op. cit., 52 .

(٣) Andre Paysant, *Finances publiques*. op. cit., 125 .

وكما سبق أن أشرنا فإن النفقات وفق هذه الطريقة تقسم حسب الوحدات الإدارية من وزارات ومصالح حكومية . ثم تقسم النفقات المخصصة لكل جهة إدارية إلى عدة أبواب ، ويتفرع عن هذه الأبواب فصول ، ثم تقسم نفقات كل فصل إلى بنود وذلك حسب نوع النفقات أو طبيعة الصرف ؛ فمثلا باب النفقات الجارية ، يشمل نفقات تسيير الوحدة الإدارية كتكاليف الآلات والقرطاسية ، ونفقات السفر ، والإيجار ، والصيانة. وتساعد موازنة البنود على تحقيق متطلبات الرقابة على الإنفاق وتحديد مسؤولية الصرف في حدود الاعتمادات المخصصة في الموازنة ووفق أغراض الصرف لكل بند.

ويعاب على موازنة البنود أنها موازنة وسائل للصرف تحصل بموجبها الوحدات الإدارية على الاعتمادات المخصصة لتسيير العمل وليس على أساس تطور الأداء والحاجة الفعلية . وتميل الوحدات الإدارية إلى المغالاة في تقدير احتياجاتها لغرض الحصول على اعتمادات تفوق في الغالب الحاجة الحقيقية وذلك لتفادي حدوث نقص خلال السنة المالية ؛أي أنها تعتمد على المساومة في الحصول على الاعتمادات ولا تشجع على المنافسة في الأداء.

وحرصا على إدخال الأساليب الإدارية والمالية الحديثة في التبويب والتحليل ، فقد بدأت منذ أواسط الستينيات تظهر مساعي لتخصيص الاعتمادات وفق الأهداف المطلوب تحقيقها ، وبتخصيص أقل ما يمكن من الموارد المتاحة .

ومن أهم الأساليب الحديثة اتباع موازنة الأداء والبرامج ، والتي تعتمد على قياس الأداء والعمل المنجز في كل برنامج أو مشروع .

أي أن هذا الأسلوب يربط بين تكاليف النشاط الناتج المتحقق من مصروفات الموازنة على هذا النشاط ، كما أنه يعكس الأهمية التي أعطيت لهذا النشاط ضمن الموازنة . ويساعد هذا الأسلوب على توزيع اعتمادات الموازنة

العامة بين الوظائف الرئيسية التي تقوم بها الدولة والأنشطة والبرامج حسب أهمية كل منها وأولوياتها المقررة.

ويتم تبويب النفقات حسب موازنة الأداء والبرامج على أساس وظيفي بحيث يعكس ذلك الوظائف الرئيسية التي تقوم بها الدولة، كالدفاع، والنقل والمواصلات، وتنمية الموارد البشرية، والصحة والخدمات الاجتماعية. وتتفرع كل وظيفة رئيسية إلى عدة برامج يختص كل منها بتحقيق هدف معين. فمثلاً وظيفة التعليم تتكون من برامج التعليم الابتدائي والإعدادي والثانوي والجامعي والمهني. ثم تتفرع البرامج إلى عدة فروع أو برامج فرعية حسب طبيعة كل برنامج وإدارته.

ومن الأساليب الحديثة الأخرى لإعداد الموازنة العامة ظهر أسلوب أطلق عليه موازنة الصفر. ويعتمد هذا الأسلوب على إعادة بناء الموازنة في كل سنة بشكل مستقل عن الموازنات السابقة. وهذا يستدعي إعادة تقويم كل مشروع أو نشاط في كل سنة والاستمرار فقط في تلك المشروعات التي يثبت جدواها وعطاؤها. وقد لاقت هذه الموازنة تطبيقاً محدوداً في الولايات المتحدة الأمريكية[١]

ولتسهيل إعداد الموازنة العامة حسب الأهداف العليا والتوجهات الاقتصادية والاجتماعية خلال فترة زمنية قد تكون طويلة الأجل - جرت محاولات لاتباع أسلوب مشابه لأسلوب موازنة الأداء والبرامج ولكنه يعتمد على التخطيط الشامل. ويتفق هذا الأسلوب في التخطيط والبرمجة مع أسلوب موازنة الأداء على شموله لبرامج تخص كل منها قطاعات معينة. ويعتمد على الطرق الحديثة للتحليل والبرمجة ولكنه يهتم بموازنة الخطة التي تمتد إلى فترة طويلة الأمد من أجل تحقيق الأهداف على مستوى الدولة والاقتصاد الوطني. وقد

---

(١) انظر : زين العابدين بري، *المالية العامة وميزانية الدولة*، ط٢(الرياض، ٢٠٠١م)، ٣٠١.

استخدمت هذه التقنية في البداية في الولايات المتحدة الأمريكية وأطلق عليها اسم نظام التخطيط والبرامج والموازنة PPBS . وتم تبني هذه التقنية في فرنسا في عام ١٩٦٥م وأطلق عليها "ترشيد الاختيارات المتعلقة بالموازنة" RCB، وعلى أساس أن تكون طريقة متناسقة لإعداد وتنفيذ ومراقبة القرارات في كل مستوى من المستويات . وقد استمر استخدام هذه التقنيات الجديدة عدة سنوات ولكن التجارب تشير إلى أنها واجهت معوقات كبيرة سواء على المستوى الإداري أو على المستوى السياسي والتقني[١] .

لقد استقبل أعضاء البرلمان في أمريكا نظام التخطيط والبرمجة بصورة غير مشجعة، وهذا ما حدث أيضاً في فرنسا بالنسبة للـ RCB . وقد ذكر العديد منهم أن الأسلوب يغطي الموازنة بوجه تقني، وأنه يؤدي إلى زيادة دور وثقل السلطة التنفيذية والتكنوقراطية أثناء إعداد واعتماد الموازنة، ويقلل من مراقبة السلطة التنظيمية (التشريعية) . كما لوحظ أن هناك صعوبة في قياس التكاليف غير المباشرة وتأثير نشاط الدولة على المستفيدين وغير المستفيدين، وفي قياس الفوائد النفسية من السلع كاستخدام السلع والخدمات التي تقدمها المرافق العامة وكسب الوقت . وكذلك لوحظ عدم كفاية الكوادر القادرة على التحليل المالي والاقتصادي . وفي النهاية إن تحديث أساليب إعداد الموازنة يسير ببطء ويحتاج إلى وقت طويل[٢] .

وفي المملكة العربية السعودية، واجهت أيضاً محاولات تطبيق موازنة البرامج العديد من الصعوبات . ولقد بدأ في الواقع اهتمام المملكة بموازنة البرامج منذ فترة طويلة وبالتحديد منذ عام ١٣٨٣هـ (١٩٦٣م)، حيث جرت دراسات وشُكلت لجان رسمية بهدف بحث إمكانية تطبيق هذا الأسلوب بشكل تدريجي،

---

(١) Andre Paysant. *Finances publiques*. op cit.. 157-163 .

(٢) Andre Paysant. *Finances publiques*. op cit.. 159-163 .

وشاركت في بعضها مؤسسة فورد الأمريكية . وفي السنة المالية ١٣٩١/١٣٩٢هـ بدأت وزارة المعارف بمحاولة لتطبيق موازنة البرامج فيها، فقسمت الوزارة إلى عدة قطاعات، ووزعت النفقات على تلك القطاعات، واستمرت المحاولة في السنوات المالية التالية ولغاية سنة ١٣٩٤/١٣٩٥هـ .

ولكن توقفت التجربة بعد ذلك نظرا للصعوبات في تلك التجربة . وفي السنة المالية ١٣٩٢/١٣٩٣هـ بدأت محاولة مماثلة في وزارة الدفاع والطيران تحت إشراف إدارة التخطيط والموازنة . وقد حققت التجربة نجاحا واضحا في تلك الوزارة ولاسيما في سلاح الصيانة .

وجرت محاولات أخرى في بعض الأجهزة الحكومية في المملكة، إلا أن تلك المحاولات لم يكتب لها النجاح[١] .

وهكذا استمر العمل في المملكة باتباع أسلوب موازنة تقليدية (موازنة البنود)، مع إدخال بعض الأساليب الحديثة التي من شأنها تحسين إعداد الموازنة، وإعطاء اهتمام أكثر للدراسات والبيانات وخطط التنمية الاقتصادية .

وفي مصر بذلت وزارة المالية محاولات لإعداد الموازنة العامة للجهاز الإداري للدولة على أساس البرامج والأداء واتخذت في سبيل ذلك عدة خطوات. وحينما صدر قانون الموازنة العامة رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م نص على أن يتم إعداد الموازنة العامة للدولة بمراعاة التحليل على أساس البرامج والمشروعات والأعمال (المادة ٤) . وكان البيان المالي الذي ألقاه وزير المالية عن موازنة ١٩٧٥م قد أشار إلى موازنة البرامج والخطوات التي اتبعت والصعوبات التي تعترضها . وذكر البيان بأن وزارة المالية قامت بإعداد تحليل لاعتمادات مشروع موازنة عام ١٩٧٥م على مراكز النشاط الرئيسية والمساعدة لمختلف وحدات الجهاز الإداري

---

(١) محمد شاكر عصفور، *أصول الموازنة العامة*، مرجع سابق، ٢٤٤ - ٢٤٦ .

للحكومة والهيئات العامة، استكمالا لما بدأت به الوزارة في السنوات السابقة، وقد أرفق هذا التحليل لأول مرة بالمذكرات الإيضاحية لمشروع تلك الموازنة. ونوه البيان المالي إلى أن هذه خطوة على الطريق ولكن تطبيق هذا الأسلوب يحتاج إلى دراسات ووقت طويل وجهود كبيرة، ويحتاج إلى تغييرات في النظام المحاسبي و وضع نظام متابعة مناسب. وبالنظر لما يلقيه تطبيق نظام البرامج والأداء من تبعات في كافة المجالات فقد ارتئي التريث في تنفيذ النظام بحيث يكون ذلك على مراحل وإجراء دراسة ميدانية في بعض الوحدات الحكومية[١].

ويبدو أن الدول العربية تحاول التوصل إلى وسائل متطورة لتأتي نتائج التقدير صادقة وبعيدة عن المغالاة. فقد جرت محاولات جادة في أغلب هذه الدول لتحسين الطرق التقليدية المتبعة في إعداد الموازنة والتوصل إلى أساليب حديثة في هذا المجال. ومع ذلك، فنلاحظ أن تعليمات وزير المالية ما زالت تعطي الأولوية والأهمية الكبيرة لكيفية تقدير نفقات الرواتب والأجور. أما بالنسبة للنفقات الإدارية فإنها تقدر وفق بعض المعايير التي تقررت مسبقا من قبل وزارة المالية. وفي كل الأحوال تكون للمقارنة مع نتائج السنوات السابقة أهمية كبيرة وهذا هو المعمول به في أغلب الدول العربية. بينما بالعكس، نلاحظ أن الأساليب المستخدمة في تقدير النفقات الاستثمارية (وهي مهمة تتولاها أجهزة التخطيط في بعض الدول كالعراق) أكثر تطورا من تلك التي تتعلق بالنفقات الاعتيادية. كما أنها تلبي نسبيا المتطلبات الاقتصادية؛ فهي تعتمد على الدراسات والإحصائيات الدقيقة، وتأخذ في الاعتبار توقعات المستقبل، والمبررات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والقدرة التنفيذية لكل قطاع من القطاعات الاقتصادية. ومما يسهل كل هذه العمليات، ما يتوفر لدى أجهزة

---

(١) للتفاصيل راجع : قطب إبراهيم محمد، *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سابق، ٢٩٠ ومابعدها.

التخطيط المسئولة عن إعداد الموازنة الاستثمارية للدولة من وسائل فنية وخبرات بشرية متطورة .

وفي المملكة العربية السعودية ، تستخدم عدة طرق لتقدير النفقات في الموازنة العامة ، وتختلف هذه الطرق حسب أبواب وبنود النفقات فيها ، إلا أن أكثرها استخداما هي طريقة التقدير المباشر . وتنص تعليمات وزارة المالية والاقتصاد الوطني على أن يتم تقدير الوزارات والمصالح الحكومية حسب حاجتها الفعلية وتقوم الوزارة بمهمة تنسيق هذه التقديرات للسنة المالية المقبلة والتأكد من صحة ودقة التقديرات وعدم المبالغة في تقدير احتياجاتها .

ولتسهيل عملية تقدير النفقات لبنود الموازنة فإن وزارة المالية والاقتصاد الوطني ترسل مع التعليمات السنوية لتحضير الموازنة نماذج تعد الوزارات والمصالح المستقلة بموجبها موازناتها . وهذه النماذج التي يسهل تعبئتها تغطي معظم بنود الموازنة وتساعد على تسهيل عملية المناقشة مع وزارة المالية والاقتصاد الوطني.

وكمثال على تقدير الاعتمادات اللازمة للباب الأول (الرواتب والبدلات والأجور) ، فإن الوزارة أو المصلحة ملزمة بتحديد مكوناتها من الإدارات والأقسام والوحدات الإدارية ، وحصر عدد الوظائف والمراتب الموجودة ، وإعداد بيان بالوظائف الشاغرة المطلوب رفعها أو تخفيضها ، وتقدير حاجة الإدارات والأقسام من الوظائف المطلوب إحداثها ، والوظائف المقطوعة أو المؤقتة أو وظائف العمال المطلوب اعتمادها للسنة المالية المقبلة ، وكذلك ملزمة بحصر البدلات المختلفة كلا على حدة ، وتقدير الاعتمادات المطلوبة لكل بند من البنود على ضوء المعلومات السابقة .

وفيما يخص تقدير الاعتمادات المطلوبة للباب الثاني (نفقات تشغيلية وإدارية عامة) ، فيراعى أن تعكس التقديرات الاحتياجات الحقيقية للوزارات والمصالح .

وتستخدم المقارنة أحيانا مع النفقات الفعلية لآخر سنتين ماليتين والمصروف الفعلي للستة أشهر الأولى من السنة المالية الحالية، وتقدير المصروفات للستة أشهر الأخيرة . وأحيانا يتطلب إضافة نسبة معينة (٥٪ مثلا) على اعتمادات العام الحالي بعد تعديلها (كما هو الحال بالنسبة لبند المصاريف السفرية)، أو قد يتطلب حساب النفقات بدقة وذكر عدد الوحدات أو الكميات المطلوبة من كل نوع وحساب التكلفة (كما هو الحال بالنسبة لبند الأثاث والمعدات والأجهزة والسيارات) .

ويتم تقدير نفقات الباب الرابع (المشاريع) على ضوء المعلومات والبيانات التفصيلية التي تقدمها الوزارة أو المصلحة على النماذج الخاصة بذلك، والتي تختلف حسب ما إذا كانت تتعلق بمشاريع جديدة أو تتعلق بمشاريع تحت التنفيذ . مع العلم أن الاعتمادات المخصصة لكل مشروع من المشاريع الجديدة تدور من سنة إلى أخرى حتى يتم تنفيذ المشروع بكامل أجزائه .

ولكن الدقة في التقدير لا تعود بالضرورة دائما إلى تطور الوسائل الفنية المستخدمة في إعداد الموازنة . فمن المعلوم أن الاعتمادات المقررة حسب قانون مالية السنة، تتصف بكونها بصورة عامة ذات طبيعة تحديدية، أي أنها تمثل الحد الأقصى الذي لا يجوز للوزارات تجاوزه عند التنفيذ . ولهذا السبب، فإن الوزراء يميلون عادة إلى المبالغة في تقدير احتياجات وزارتهم، و يحاولون الحصول على نفقات تفوق الحاجة الحقيقية، لتفادي حدوث نقص خلال السنة واضطرارهم إلى طلب الاعتمادات الإضافية التي لا يسهل الحصول على الموافقات اللازمة لها بسهولة.

وبما أن وزير المالية، بحكم موقعه واختصاصاته وخبرته، يعرف ميول زملائه والدوافع المختلفة التي تدعوهم إلى الزيادة في النفقات، فإنه يمارس رقابة مشددة على تقديرات الوزارات، بل إنه يسعى إلى تقليل الاعتمادات المطلوبة أحيانا .

ولا تخفى المشقة التي يتحملها وزير المالية، وهو يحاول الضغط على النفقات، بعد أن اتسعت حاجات الدولة اتساعا كبيرا، وأصبحت الموازنة تعاني من أعباء مالية باهظة. لذلك، فإن نجاح مهمته تعتمد كثيرا على ما يتوفر عليه من حجج ومبررات لإقناع زملائه في حذف أو إنقاص بعض النفقات، لتأتي الموازنة بعيدة عن المغالاة في التقدير.

المطلب الرابع : طرق تقدير الإيرادات

إن الدقة في تقدير الإيرادات لها أهمية كبيرة، لأن عليها يتوقف وضع التوازن الذي سيظهر به مشروع قانون مالية السنة. ويعتمد تحديد الإيرادات بالدقة المطلوبة، بصورة أساسية، على فعالية الطرق المتبعة في التقديرات، والمعلومات التي تتوفر لدى وزير المالية. ويتوفر هذا الأخير على سلطة في هذا المجال تكون أوسع من تلك التي تتعلق بالنفقات، و يستطيع تعديل الأرقام المعروضة عليه حسب قناعته ومبرراته.

وتقليديا كانت الدول، بما فيها المغرب، تستخدم طرق "التقدير الآلي"، التي تتضمن الطريقتين الآتيتين :

أولا : طريقة التقدير القياسي : وهي طريقة قديمة جدا، وبموجبها يتم تقدير الواردات بالقياس على الواردات الفعلية لآخر سنة عرفت نتائجها، والتي هي عادة السنة قبل الأخيرة ويمكن تعديل التقديرات، في حالة حصول تغيير في النظام الضريبي، كفرض ضريبة جديدة أو تعديل أسعار ضريبة قائمة. ومن الواضح أن هذه الطريقة لا تراعي تأثير الظروف الاقتصادية على قدرات المكلفين وأوعية الضرائب، كما لا تأخذ بعين الاعتبار الدورات الاقتصادية وما يرافقها من ازدهار أو تضخم أو ركود.

ثانيا : طريقة الزيادات السنوية : وهذه الطريقة ، التي تسمى أيضا بأسلوب التقدير الوسطي ، هي في الواقع تعديل للطريقة السابقة كمحاولة لتفادي العيوب التي ظهرت عليها . وكانت هذه الطريقة قد أدخلت في فرنسا سنة ١٨٨٢م ، وبموجبها يكون أساس التقدير هو نفس أساس الطريقة السابقة ، مضافا إليها معدل الزيادة المتحققة في الإيرادات خلال السنوات الخمس السابقة . ويعاب على هذه الطريقة أنها تفترض أن المعدل المستخرج يقابل معدل الزيادة في الدخل القومي ، وأن هذا المعدل سيكون ثابتا ، وهو افتراض لا يتحقق دائما ، ويؤدي إلى عدم التقدير . ولم تعد هذه الطريقة تتلاءم مع تقلب الظروف الاقتصادية التي أخذت تتصف بها البلدان خاصة منذ الحرب العالمية الأولى والأزمة الاقتصادية العالمية في عام ١٩٢٩م ، لذلك سرعان ما استغنت عنها البلدان الأوربية والبلدان الصناعية الأخرى .

وحاليا نجد أن الدول تطبق ، أو على الأقل تتجه نحو تطبيق طريقة "التقدير المباشر" . وتعتمد هذه الطريقة على تحليل الظروف الاقتصادية والاجتماعية ، والدراسات اللازمة لمعرفة اتجاهات الوضع الاقتصادي المنتظر ، أكثر من اعتمادها على نتائج السنة الأخيرة . وبعبارة أخرى ، إنها تعتمد بصورة أساسية على معرفة العوامل العديدة التي تؤثر على طبيعة وحجم الواردات في المستقبل . وهذا يتطلب ، بدون شك ، معرفة واسعة بحالة البلاد الاقتصادية والتأثيرات المنتظرة في الخارج ، مما يتطلب توفر الوسائل الفنية المتطورة التي تعتمد على الأسس العلمية ، للتوصل إلى هذه المعلومات . كما تتطلب توفر إمكانيات تسهل التوصل بسرعة إلى نتائج السنة الأخيرة وسير عمليات تحقق الواردات خلال السنة الجارية ، وجمع البيانات والإحصائيات العديدة .

وبسبب عدم كفاية الوسائل والإمكانيات اللازمة في البلدان النامية لاتباع طريقة التقدير المباشر ، فإن أكثر هذه البلدان بقيت حتى وقت قريب نسبيا

تستخدم طرق التقدير الآلي في وضع تقديرات وارداتها . وحاليا ، نجد أن هذه البلدان ، وبعكس البلدان المتقدمة ، لم تستغن تماما عن الطرق المذكورة ، بل إنها تتبع بصورة خاصة طريقة مرنة تجمع بين الأساليب التقليدية والحديثة المذكورة أعلاه ، ويمكن أن نسميها " التقدير المرن ".

فعلى سبيل المثال في مصر نصت اللائحة التنفيذية لقانون الموازنة على أن يكون تقدير الإيرادات على أسس علمية سليمة مع الاسترشاد بحالة التحصيل في السنوات الثلاث السابقة والمنتظر تحصيله خلال السنة المالية القائمة على أن يؤخذ في الحسبان جميع العوامل التي من شأنها التأثير على تقدير الإيرادات (المادة ٩٢). وبصورة عامة يمكن القول : إن تقدير الإيرادات في البلدان النامية يعتمد على نتائج الثلاث سنوات الأخيرة أو السنتين الأخيرتين اللتين ختمت (أو قطعت) حساباتها ، والنتائج الأولية للسنة الجارية ، ويتم تعديل هذه النتائج في ضوء اعتبارات مختلفة ، وبالأخص ما يطرأ من تعديل في النصوص التشريعية ومن تطورات في الاقتصاد الوطني والاقتصاد العالمي . وتستخدم طريقة التقدير المباشر لتقدير بعض الإيرادات خارج إطار الموارد الضريبية ، وبالأخص حصة الخزينة العامة من إنتاج وتسويق المواد الأولية كالنفط ومساهمات المؤسسات العامة في الموازنة [١] . ونلاحظ بصورة عامة أن طرق التقدير بدأت تقترب نوعاً ما من الطرق الحديثة التي ترتبط بأساليب التقديرات الاقتصادية [٢] .

---

(١) في الحقيقة إن هذه الإيرادات هي أهم مصادر دخول الموازنة في البلدان النامية ، راجع : علي شفيق ، "مقترحات لتطوير إعداد الموازنة الاعتيادية للدولة" ، *مجلة المالية* ، ع ١و٢ ، ١٩٨١ ، (بغداد ، ١٩٨١م)، ٦٨-٨٠.

(٢) من المناسب أن نشير إلى أن تقدير النفقات في البلدان النامية كان يواجه مشكلة ميل الإدارات الضريبية إلى تقدير وارداتها بصورة تقل عن حجمها الحقيقي لأجل أن تتفادى خلال السنة انتقادات وزارة المالية حينما يكون حجم الواردات المتحققة أقل من الواردات المخمنة لأن وزارة المالية تقيس كفاءة الموظفين المسئولين عن التحصيل على أساس ما يحققونه من واردات بالمقايسة مع التقديرات .

ويبدو من أحكام الفصل ١٥ من قانون المحاسبة العمومية في لبنان، الصادر في ٣١ ديسمبر ١٩٦٣م بأن الأسلوب المتبع في تقدير الواردات منذ ذلك التاريخ هو الأسلوب المرن الذي يجمع بين طريقة التقدير الآلي وطريقة التقدير المباشر. فقد نص الفصل المذكور على ما يلي :

" تقدر إيرادات السنة الجديدة استنادا على العنصرين التاليين :

١- تحصيلات السنة الأخيرة التي أنجز مشروع قطع حسابها.

٢- تحصيلات الأشهر المنصرمة من السنة الجارية .

ولوزير المالية أن يعدل التقدير على أساس أوضاع يعتمدها ، على أن تبرر أسبابها" .

وعموما لكل دولة وحسب مصادر دخلها أن تختار الطريقة الملائمة لوضعها الاقتصادي في تقدير قيمة الإيرادات وحسب مصدر الحصول عليها .

المطلب الخامس : إعداد المشروع النهائي

بعد القيام بعمليات تقدير احتياجات كافة الوزارات من الاعتمادات اللازمة للسنة القادمة ، وبعد القيام بعمليات تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها . تكون قد توفرت لدى وزير المالية الصورة الأولية للموازنة الجديدة . ويقوم هذا الأخير، بمساعدة دوائره المختصة ، بإجراء المقابلة بين جانب النفقات وجانب الإيرادات ، ومحاولة تحقيق التوازن بينهما . وقد يضطر إلى إعادة النظر في النفقات المخمنة وإقناع زملائه بالضغط من جديد على بعض التقديرات ، كما يحتمل أن يقترح زيادة الإيرادات المقدرة بإدخال بعض التعديلات على التشريع الضريبي .

وإذا لم تنفع تلك الإجراءات في تحقيق التوازن المطلوب ، فعليه أن يقترح التدابير المناسبة ، كتغطية العجز بالاستقطاع من الصندوق الاحتياطي إذا أمكن ذلك ، أو الحصول على قروض إضافية .

ويتولى وزير المالية بعد ذلك، إعداد مشروع قانون مالية السنة القادمة، بما في ذلك النصوص القانونية التي تتضمنها اللائحة، وجداول الإيرادات والنفقات، والوثائق المضافة المتعلقة بالموازنات الملحقة والحسابات الخصوصية للخزينة.

وتلتزم وزارة المالية والصناعة في الإمارات العربية المتحدة بعرض مشروع الموازنة العامة ومشروعات قوانين الموازنات الملحقة مصحوبة بتقرير عن الحالة المالية والاقتصادية للدولة على مجلس الوزراء تمهيدا لعرضها على المجلس الوطني الاتحادي لإبداء رأيه وإحالته إلى المجلس الأعلى الاتحادي للتصديق عليه حسب المادة ١٢٩ من الدستور.

وتلتزم وزارة المالية في مصر بتقديم مشروع قانون ربط الموازنة العامة للدولة ومشروعات قوانين ربط موازنات الهيئات الاقتصادية وصناديق التمويل ذات الطابع الاقتصادي والجداول المرافقة لها مقارنة بأرقام السنة السابقة لعرضه والدراسات الخاصة به على اللجان الوزارية المختصة ومجلس الوزراء تمهيدا لاعتماده وإحالته إلى مجلس الشعب[١].

ويتولى مجلس الوزراء في مصر دراسة المشروع واتخاذ القرار النهائي حوله لأجل إيداعه إلى مجلس الشعب في الموعد المقرر. كما يقوم وزير المالية بإعداد بيان مالي مفصل يعرضه على مجلس الشعب لتوضيح السياسة العامة للمشروع والنفقات والإيرادات وسياسة الفائض أو العجز، والحالة الاقتصادية والمالية في الداخل، والبيئة الاقتصادية على الساحة الدولية، والمبادئ التي اعتمدتها الحكومة في وضع مشروع الموازنة للسنة القادمة بصيغته النهائية.

---

(١) انظر المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لسنة ١٩٨٣م.

الفصل الثالث

اعتماد الموازنة

تتم الموافقة على موازنة الدولة واعتمادها من قبل السلطة التي تمارس الاختصاص التشريعي، قبل أن تبدأ عمليات التنفيذ، ويصدر الإذن على شكل قانون. وقد سبق أن رأينا كيف حصل البرلمان في أوربا (وبالأخص في إنجلترا وفرنسا) بالتدريج على حقه في إقرار الموازنة حيث بدأ بالتصديق على الضرائب، ثم تطور إلى التصديق على النفقات أيضاً، ليشمل هذا الحق الموازنة بكاملها.

وتعتبر الموازنة، كما سبق أن أشرنا عند تعريف الموازنة، وثيقة رسمية تجيزها السلطة التشريعية. وهذا يعني أن للموازنة جانب قانوني يتمثل بالإذن الذي تمنحه السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية وفق الأصول الدستورية في كل دولة لتتمكن هذه السلطة من الإنفاق خلال السنة المالية في حدود الاعتمادات المقررة، وجباية الضرائب وفق القوانين النافذة. ومهما اختلفت قواعد اعتماد الموازنة العامة بين الدول، فإنها تهدف أساسا إلى المحافظة على الصفة الأساسية للموازنة والتي نقصد بها الصفة الرقابية والتشريعية.

وباعتباره " قانوناً خاصاً " [١]، فإن قانون المالية السنوي يخضع إلى إجراءات تتصف بالملامح التي تميزها عن تلك المطبقة على القوانين الاعتيادية .

وفي عصرنا الراهن، نلاحظ أن السلطة التنظيمية (السلطة التشريعية)، وفي أغلب الدول، لم تعد قادرة على دراسة مشروع موازنة الدولة بعمق، لأن الموازنة قد تحولت وأصبحت لها جوانب فنية عديدة ومعقدة . وهذا يفسر لحد ما تقلص الاختصاصات والسلطات المالية للبرلمان .

وقد برزت هذه الظاهرة بشكل واضح في فرنسا منذ عدة سنوات، وبالأخص منذ بداية الجمهورية الخامسة، وقد استطاع " أندره مابيلو " أن يعبر عن ذلك، حين كتب يقول : " إن المالية العامة تتصف في الدولة المعاصرة في أوربا بمفارقة مهمة، فإنها بالنسبة للبرلمان تعتبر الامتياز الأكثر أهمية، ولكنها في نفس الوقت تعتبر الاختصاص الأكثر سوءاً في التطبيق "[٢] .

---

(١) كما يقول " لالوميير "، الذي ذكر أن بعض الكتاب كانوا، من جانب آخر، قد دافعوا عن وجهة نظر مادية، وقالوا بأن قانون المالية ليس سوى " عمل إداري " لأنه في مجال النفقات يضمن تشغيل المرفق الذي سبق أن وافق على إنشائه، وفي مجال الإيرادات يضمن تنفيذ القوانين التي سبق أن صوت عليها (وهو مفهوم سبق أن دافع عنه جيز Jese ، وإيسمان Esmein ، وبدرجة أقل ديجي Duguit) ولكن لم يعد أحد يدافع عن هذه الفكرة. ويؤكد " غودميه " أيضاً أن " قانون المالية ليس قانوناً كالقوانين الأخرى : إنه يمثل بعض الخصوصيات ،" وإن هذه الخصوصية بنظره تستند على أنه " يختلف بطبيعته عن القوانين الاعتيادية فقانون المالية ليس بجوهره عمل قاعدة regle-acte، وإنما عمل شرطي condition-acte إنه يسمح بتحقيق النفقات والإيرادات ولكن الأكثر من ذلك أنه بمظهره الخارجي، وبطبيعته الـintrinseque ، تتوضح أصالته".

وفي نفس الوقت وفي هذا الاتجاه كتب " كوتوره " ، و" إماري " : " إن الموازنة تعتبر بمثابة قانون ذي صفة خاصة بالتأكيد، ولكنه قانون مع ذلك، أي عمل تشريعي يصادق عليه البرلمان " .

V oir : Lalumiere , Les Finances Publiques , op . cit., 258; P.M Gaudemet et J . Molinier, *Finances Publiques-budget et tresor,* op . cit. , 296.

(٢) Andre Mabileau , *la ccmpetence Financiere du Parlement de la cinquieme Republique* (Paris: RSF ,1961) ,46.

ولهذا، ولأجل أن نسمح للسلطة التشريعية بأن تمارس فعلاً امتيازاتها ورقابتها في مجال الموازنة، علينا أن نغير من بعض الوسائل والظروف الكلاسيكية لإجراءات الدراسة و التصويت :

فمن جهة، يجب على السلطة، التي لها حق اتخاذ القرار المالي، أن تمتلك وسائل فعالة تسمح لها بإنجاز اختيارات أصبحت تزداد صعوبة مع الوقت ؛ لأن الموازنة الحديثة تعتبر بمثابة سلسلة من التقديرات توضع في أغلب الأحيان استناداً إلى اعتبارات فنية.

ومن جهة أخرى، فإن مبالغ النفقات والإيرادات، التي تظهر في وثيقة الموازنة، في عصرنا الحاضر، تحسب وتقدر ليس فقط وفق حاجات الإدارات والمصالح العامة، ولكن أيضاً وفق عدد كبير من المعطيات الاقتصادية والمالية . لذا فإن أي تعديل يدخل فيما بعد من قبل السلطة التشريعية يمكن ليس فقط أن يقلب موازين وفائدة التقديرات، ولكن يمكن - أكثر من هذا - أن ينسف المعايير الفنية التي أعدت على أساسها وثائق المشروع [١]، فالتعديل في هذه المرحلة قد تترتب عليه مخاطر على التوازن المالي .

وهنا نتساءل، هل من الأفضل تقييد حرية الاختيار التي يتمتع بها ، كمبدأ ، أعضاء البرلمان نحو مشروع الحكومة عند المناقشة السنوية ؟ وألا يمكن للتبريرات الفنية أن تخفي وراءها أحياناً التغيير في علاقات القوى بين السلطات العامة ؟

---

(١) في الماضي، يقول " أمسولاك "، كانت الموازنة تعني وجود إجراءات للمصادقة البرلمانية للنفقات والواردات، بينما الآن، تقابل الموازنة في الواقع وجود حاجة لدى الدولة إلى إجراءات للتقديرات المالية، إجراءات لا تشكل المصادقة البرلمانية إلا أحد عناصرها .

P. Amselek, *le budget de l ' Etat sous la Ve Republique* (Paris :L.G.D.J. 1967) , 33.

في الواقع مهما كان الجواب، فإن الحلول التي تستند على تقليص حق البرلمان في المبادرة والتعديل وفي المناقشة والتصويت كان قد تم تطبيقها من قبل العديد من البلدان ذات الأنظمة البرلمانية. ومع ذلك، فسنرى أن تقلص صلاحيات البرلمان يختلف من دولة إلى أخرى باختلاف عوامل مختلفة، منها الوسائل التأثيرية التي تتوفر عليها كل سلطة من السلطات المسئولة عن اتخاذ القرارات المالية، ومدى توسع مهام الدولة وحجم موازنتها، وطبيعة الواقع التاريخي والأساليب الفنية المستخدمة في كل بلد. وهكذا سوف نبحث مضمون ما تقدم بشيء من التفصيل، وذلك من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : صلاحيات السلطة التشريعية في المبادرة والتعديل.

المبحث الثاني : وسائل الإسراع في المناقشة والتصويت .

المبحث الثالث : الطبيعة القانونية لاعتماد الموازنة.

المبحث الأول :

صلاحيات السلطة التشريعية في المبادرة والتعديل

يعتبر حق اقتراح القوانين وتعديلها من الحقوق الأساسية للسلطة التشريعية، إلا أن خصوصيات قانون الموازنة جعلت الدول تقيد حق هذه السلطة في المبادرة عندما يتعلق الأمر بهذا القانون .

وفي الولايات المتحدة الأمريكية، كان قد فسر فيها مبدأ الفصل بين السلطات بصورة ضيقة، فلقد اعتبر فيها، ولغاية عام ١٩٢٠م، أن الكونغرس هو الوحيد الذي يتمتع بحق إعداد مشروع الموازنة . ومن الطبيعي أن يلحق بذلك إعطاء الحق الكامل لهذا المجلس النيابي في إقرار الموازنة . ولكن هذا الوضع لم يستمر، تحت ضغط الضرورات التقنية والمنطق، فأدخلت في عام ١٩٢١م تعديلات أساسية بهذا الشأن . فقد أناط قانون الموازنة والمحاسبة (Buget and Accounting) لسنة ١٩٢١م هذه المهمة بجهاز إداري يرتبط برئيس الدولة وهو "مكتب الموازنة" ونص على أن مشروع الموازنة يعرض على مجلس النواب باسم

رئيس الجمهورية الذي تم منحه صلاحيات واسعة لتنسيق البرامج المالية. إلا أن المجلس النيابي، الذي ظل يمارس رقابة شديدة على الموازنة لدى مناقشتها، تمسك بحق تعديل المشروع الذي تقدمه الحكومة كما يشاء، واحتفظ أعضاء المجلس بحق اقتراح تعديل مشروع الموازنة بحرية تامة. وتجدر الإشارة هنا إلى أن هذا الحق يشمل جميع القوانين المالية، كما أنه لا يقتصر على المجلس المنتخب بل يمتد ليشمل أيضاً مجلس الشيوخ. وبما أن مشروع الموازنة يعرض أولاً على النواب[١]، فإن لهؤلاء الحق في التعديل وفي حالة عدم موافقة الشيوخ على تعديلات النواب تشكل لجنة مختلطة من المجلسين (لجنة المؤتمر) تتولى دراسة

---

(١) من المعلوم أن إجراءات إقرار الموازنة في البلدان الغربية ذات النظام البرلماني المزدوج (المتكون من مجلسين: مجلس النواب، ومجلس الشيوخ أو المستشارين أو المجلس الأعلى) تحابي تقليدياً مجلس النواب على حساب مجلس الشيوخ. لهذا فإن مجلس النواب يتمتع عادة بحق الأولوية، فيعرض مشروع الموازنة عليه أولاً لمناقشته والتصويت عليه، ثم يعرض على مجلس الشيوخ. وغالباً ما يمتد هذا الحق إلى القوانين الأخرى ذات الآثار المالية التي من شأنها فتح، أو زيادة، أو تقليل، أو حذف الاعتمادات والإذن بالحكومة بإصدار قروض. وفي بريطانيا يطبق مبدأ الأولوية المذكور بصورة تكاد تجعل من دور "مجلس اللوردات" عديم الوجود تقريباً، فيعرض مشروع الموازنة أولاً على "مجلس العموم" لإقراره، وما على مجلس اللوردات إلا الموافقة على ما أقره مجلس العموم. بينما في فرنسا، نجد أن تمتع "الجمعية الوطنية" بحق الأولوية لا يعني أن "مجلس الشيوخ" لديه سلطات أقل من تلك المقررة لمجلس النواب في مجال إقرار الموازنة، بل إن المجلسين، وكما هو الحال في الولايات المتحدة، يتمتعان بنفس السلطات تقريباً. وترينا هذه الحقيقة المشكلة التي تنبع في حالة عدم حصول اتفاق حول مشروع الموازنة بين المجلسين. ولا شك أن منح مجلس النواب حق الأولوية أو اختصاصات واسعة نسبياً يعود بشكل خاص إلى أنه يتكون من أعضاء منتخبين وأنه الأكثر تمثيلاً للأمة وتعبيراً عن إرادتها في فرض وجباية الضرائب. وفي المغرب، نجد أن السلطة التنظيمية (التشريعية) كانت حسب دستور ١٩٦٢م تتألف من مجلسين: مجلس النواب، ومجلس المستشارين. وفيما عدا حق الأولوية، فإن الصلاحيات الممنوحة للمجلسين في الحقل المالي كانت متساوية تقريباً، على أساس أن لكل منهما الصفة التشريعية. غير أن هذا التقسيم غير موجود حالياً، فإن البرلمان حسب دستور سنة ١٩٧٢م يتكون من مجلس واحد هو مجلس النواب. وتجدر الإشارة هنا إلى أن من مميزات نظام المجلس التشريعي الواحد والمطبق أيضاً في العراق حالياً أنه يسهل التعجيل في مناقشة مشروع الموازنة والتصويت عليها، وتفادي المشاكل التي تحصل بسبب الاختلاف المحتمل في الرأي بين المجلسين.

موضوع الخلاف وتقدم تقريرها إلى المجلسين . ولا يجوز إدخال تعديل على رأيها ، ولكن يمكن لكل من المجلسين رفض رأيها . وفي هذه الحالة تشكل لجنة أخرى ، ويستمر هذا الإجراء إلى أن يحصل التوفيق بين المجلسين .

بينما نجد أن أغلب الدول الأخرى قد اتجهت بصورة مبكرة نحو تقييد المبادرة البرلمانية ، لأجل الحد من الرغبة الاتفاقية لدى البرلمانيين إرضاء للناخبين ، ولتفادي ضغوط البرلمان على الحكومة ، والتي قد يؤدي إلى الإخلال بالتوازن الفني والمالي لمشروع الموازنة .

وهكذا فقد ظهر الاتجاه المذكور في إنجلترا منذ أوائل القرن الثامن عشر ، حيث إن النظام الداخلي لمجلس العموم قد تضمن نصوصاً تمنع كل مبادرة تصدر من البرلمان من شأنها زيادة الاعتمادات أو تخفيض الواردات ، إلا إذا كان الاقتراح صادراً عن الحكومة .

وقد انتقلت القاعدة البريطانية القديمة إلى فرنسا ودول أخرى عديدة بالتدريج . وكان ديفيرجيه قد أشار إلى أنه من الواضح أن هذا الاتجاه من شأنه حماية النواب من الرغبات الديموغائية ، وتسهل عليهم مقاومة ضغوط الناخبين[١] .

لقد عرفت فرنسا منذ ١٩٠٠م (اقتراحات روفيير بيرتلوت) بداية التحديدات في حق المبادرة البرلمانية بخصوص تعديل تخمينات النفقات والواردات ، هذا الحق الذي كان في السابق مطلقاً وغير محدد . واستمرت هذه الظاهرة في ظل الجمهورية الثالثة عن طريق تعديل نظام الجمعية العامة ، وفي ظل الجمهوريتين الرابعة والخامسة عن طريق وضع نصوص دستورية تسير نحو التقليص من حق البرلمانيين .

---

(١) Maurice Duverger , *Finnces publiques* , op . cit . , 84.

وحالياً نجد أن الفصل ٤٠ من الدستور الفرنسي لسنة ١٩٥٨م ينص على منع النواب من تقديم أي اقتراح أو تعديل من شأنه تقرير نفقة جديدة أو زيادتها . ونتيجة لذلك ، لم يعد بإمكان النواب أن يقترحوا مشاريع قوانين يترتب عليها زيادة الأعباء العامة . وهذا يعني ، تقريباً ، إلغاء كل مبادرة في حقل التشريع ، لأن معظم التشريعات لها نتائج مالية بصورة مباشرة أو غير مباشرة .

وقد جاء القانون التنظيمي المالي لسنة ١٩٥٩م ، فشدد أيضاً على تقييد المبادرة البرلمانية عند مناقشة المشاريع المالية ، إذ منع النواب اقتراح أي تعديل إلا إذا كان يرمي إلى تخفيض النفقات أو إلغائها (الفصل ٤٢) .

وفي المملكة العربية السعودية تصدر الموازنة بمرسوم ملكي على غرار ما يتم بالنسبة لصدور الأنظمة (القوانين) فقد نص النظام الأساسي للحكم الصادر بالأمر الملكي رقم أ/٩٠ وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ على أن " يحدد النظام السنة المالية للدولة ، وتصدر الميزانية بموجب مرسوم ملكي ، وتشتمل على تقدير الإيرادات والمصروفات لتلك السنة "[(١)] .

كما نص نظام مجلس الوزراء الصادر بأمر ملكي بتاريخ ٣ ربيع الأول ١٤١٤هـ على ما يلي : " يدرس مجلس الوزراء ميزانية الدولة ويصوت عليها فصلاً فصلاً وتصدر بموجب مرسوم ملكي "[(٢)] .

والجدير بالذكر أنه في التنظيم الدستوري السعودي وطبقاً لمبدأ الولاية العامة نجد أن مجلس الوزراء برئاسة خادم الحرمين الشريفين يجمع بين وظيفتي التنظيم (التشريع) والتنفيذ دون إخلال بالمادة ١٨ من نظام مجلس الشورى والخاص بأخذ رأي المجلس في بعض الأنظمة الأمر الذي يصعب معه التفرقة بين النظام (القانون) واللائحة ، أو بمعنى آخر يصعب التمييز بين العمل التشريعي

(١) انظر المادة (٧٦) من النظام الأساسي للحكم .

(٢) المادة (٢٦) من نظام مجلس الوزراء .

والعمل الإداري . فالمعيار الموضوعي يكون في هذا الصدد غير مجد ، لأن النظام واللائحة كلاهما عبارة عن قواعد عامة . أما المعيار الشكلي فهو أيضاً لا يسعف إن اقتصر فيه على عنصر السلطة نظراً لوحدتها واندماجها. ومن هنا لا خيار في هذا المجال إلا أن يقتصر الأمر على الجزء الإجرائي من المعيار الشكلي ، وهو أمر له وجاهته بالنسبة للبلدان التي تتوحد فيها السلطات(١) .

وفي الإمارات العربية المتحدة تنص المادة ١٢٦ من الدستور على أن يعرض مشروع الموازنة السنوية للاتحاد متضمناً تقديرات الإيرادات والمصروفات قبل بدء السنة المالية بشهرين على الأقل على المجلس الوطني الاتحادي لمناقشتها وإبداء ملاحظاته عليها ، وذلك قبل رفع مشروع الموازنة إلى المجلس الأعلى للاتحاد ، مصحوبة بهذه الملاحظات لإقرارها . ويتبين من هذه المادة أن سلطة المجلس الوطني بالنسبة لقانون الموازنة تختلف عن سلطته بالنسبة للقوانين الأخرى بما فيها القوانين المالية التي تحددها المادة ٨٩ من الدستور . فالمجلس يستطيع مناقشة القوانين الأخرى ومن ثم الموافقة عليها أو رفضها أو تعديلها . أما سلطته بالنسبة لقانون الموازنة فتتحدد بمناقشته وإبداء ملاحظاته عليها(٢) .

وفي مصر نجد أن مجلس الشعب مجلس تشريعي واحد مما يسهل مهمة مناقشة مشروع الموازنة العامة وسرعة الاتفاق على قرار بشأنها . كما يلاحظ أن الدستور قد نص على أنه لا يجوز لمجلس الشعب أن يعدل مشروع الموازنة إلا بموافقة الحكومة(٣) .

---

(١) انظر : فهد محمد الدغيثر ، *رقابة القضاء على قرارات الإدارة دار النهضة العربية* (القاهرة، ١٩٩٢م)، ٦٠.

(٢) عادل الطبطبائي ، مرجع سابق ، ٢٩٩ .

(٣) انظر : المادة ١١٥ من الدستور المصري .

ويرى البعض أن الحكمة من تقييد حق المجلس في تعديل المشروع قبل الحصول على موافقة الحكومة هي أن التعديل يخل بتوازن المشروع المقدم من الحكومة فضلا عن أن التعديل يتطلب بحثا دقيقا لدراسة آثاره على توازن الموازنة العامة[١] .

وفي المغرب، لا يختلف الوضع كثيرا عما هو في فرنسا، فقد نص الفصل ٥٠ من دستور ١٩٧٢م، وكذلك الفصل ١٢ من ظهير سنة ١٩٧٢م (بمثابة القانون المالي التنظيمي)، على أن المقترحات التي يتقدم بها أعضاء مجلس النواب ترفض إذا كان قبولها يؤدي، بالنسبة إلى القانون المالي، إلى إحداث تكليف عمومي أو الزيادة في تكليف موجود . ونستنتج مما تقدم أن البرلمانيين في المغرب، وكما هو معمول به في فرنسا، لا يحق لهم اقتراح زيادة النفقات العامة، ويقتصر حقهم على تخفيضها أو إلغائها. أما فيما يخص الإيرادات العامة، فإن مجلس النواب في المغرب لا يستطيع، وبعكس ما هو مقرر في بريطانيا، تقديم اقتراحات لتخفيضها[٢] . غير أنه ليس هناك أي نص يمنع السلطة المذكورة من زيادة الإيرادات العامة، وهو حق لم يمتلكه البرلمان البريطاني أبدا .

كما تجدر الإشارة هنا إلى أن صلاحيات السلطة التشريعية (مجلس النواب، مجلس الأعيان) في الأردن محدودة أيضا فيما يتعلق بإجراء تعديلات على مشروع الموازنة . فقد نص الدستور الأردني لعام ١٩٥٢م على أن لمجلس الأمة عند المناقشة في مشروع الموازنة العامة أو في القوانين المتعلقة بها أن ينقص من النفقات في الفصول بحسب ما يراه موافقا للمصلحة العامة، وليس له أن يزيد في تلك النفقات لا بطريقة التعديل ولا بطريقة الاقتراح المقدم على حدة . كما

---

(١) قطب إبراهيم محمد، *الموازنة العامة للدولة* (الهيئة المصرية للكتاب، ١٩٧٧م)، ١١٧ .

(٢) يحق لمجلس العموم البريطاني تخفيض بعض الإيرادات إذا زادت، أو إحداث إيرادات جديدة بما يعوض عن النقص الحاصل .

نص الدستور على عدم قبول أي اقتراح يقدم أثناء المناقشة لإلغاء ضريبة موجودة أو فرض ضريبة جديدة أو تعديل الضرائب المقررة بزيادة أو نقصان يتناول ما أقرته القوانين المالية النافذة المفعول ولا يقبل أي اقتراح بتعديل النفقات أو الإيرادات المربوطة بعقود [١].

بقي أن نذكر أخيراً أن " اللجنة المالية " التي تنبثق عن مجلس النواب لغرض إجراء الدراسات اللازمة على مشروع الحكومة وتسهيل مهمة المجلس في عملية مناقشة المشروع والاقتراع عليه، ليس لها في المغرب، وكما هو الحال في فرنسا والأردن ودول عديدة، الحق في تعديل مشروع الموازنة وإعادة تنظيمه وفقاً لسياستها الخاصة؛ فدورها يقتصر على تهيئة الدراسات اللازمة وتقديم الاقتراحات للمجلس النيابي. أي أنها تكون في مركز أدنى من الحكومة في هذا المجال [٢].

---

(١) انظر: أحمد شامية و خالد الخطيب، *المالية العامة*، مرجع سابق، ٣١٢.

(٢) من المعلوم أن اللجنة المالية تعتبر من أهم اللجان البرلمانية، فهي تنظر، عن طريق الموازنة والقوانين التي يمكن أن تكون لها نتائج مالية، في سياسة الدولة بكاملها، خاصة وأن الموازنة هي تعبير رقمي ومالي عن نشاط الدولة في مختلف الحقول (في بريطانيا تخرج مهمة مراقبة تنفيذ الموازنة من دائرة اختصاص اللجنة المالية وتدخل في إطار اختصاص لجنة أخرى هي لجنة الحسابات العمومية). ومن هنا يأتي اهتمام الدول الغربية بكيفية تأليف هذه اللجنة: هل تؤلف من حزب الأكثرية، أم تشترك فيها سائر الأحزاب، وكيف يتم اختيار الأشخاص الذين يصلحون لعضويتها، بطريق الانتخاب، أم التعيين، أم القرعة؟ من الحلول المعتمدة في هذا الشأن، أن يمثل كل حزب في اللجنة بنسبة عدد نوابه. أما اختيار الأشخاص فيتم على أساس الاختصاص والخبرة، والتجرد، لكي تتمكن اللجنة من أداء مهامها على الوجه الصحيح. وتنتخب اللجنة عادة لمدة سنة واحدة. وداخل اللجنة تجري انتخابات لاختيار رئيس لها، ونائب للرئيس، ومقرر. ويساعد هذه اللجنة في أداء مهامها جهاز إداري خاص بها. وبوسع اللجنة أن تدرس، مجتمعة، مشروع الموازنة بكامله، أو أن تتوزع إلى لجان فرعية يتولى كل منها دراسة موازنة وزارة معينة أو عدة وزارات. ولأجل إنجاز اللجنة لوظيفتها على أفضل وجه، فإن لها الحق في أن تدعو الوزراء أو المختصين للاستفسار منهم مباشرة، أو أن تطلب معلومات إضافية وإيضاحات حول مختلف جوانب مشروع الموازنة. كما يمكن للنواب من جانبهم حضور جلسات اللجنة حتى وإن لم يكونوا أعضاء فيها ولكن دون أن يكون لهم حق التصويت.

المبحث الثاني :

وسائل الإسراع في المناقشة والتصويت

يتصف التصويت على الموازنة من قبل السلطة التشريعية ببعض الصفات التي تميزه عن التصويت على القوانين الاعتيادية. ومن أهم هذه الصفات الأولوية التي تمنح عادة لمجلس النواب في المناقشة والتصويت على مشروع الموازنة في الدول التي فيها مجلسين تشريعيين (مجلس النواب ومجلس الأعيان) ؛ وسبب إعطاء الحق لمجلس النواب أن هذا المجلس يعكس أكثر من المجلس الآخر رغبات المواطنين الحقيقية. ومن الصفات الأساسية الأخرى إلزام قوانين بعض الدول بالتصويت على الإيرادات قبل التصويت على النفقات ؛ لأجل منع البرلمان من التصويت على نفقات تفوق الإيرادات.

كما يتميز التصويت على مشروع الموازنة بالإجراءات التي من شأنها ضمان المناقشة السريعة والتصويت على المشروع قبل بداية السنة المالية الجديدة.

وبالإضافة إلى ذلك يتميز التصويت على الموازنة العامة بوجود قواعد من شأنها حماية التوازن العام للموازنة.

المطلب الأول : تحديد فترة المناقشة

من الضروري أن يتم التصويت على مشروع القانون المالي والمصادقة عليه قبل بدء السنة المالية . غير أنه ليس من السهولة تفادي تأخر إقرار الموازنة . وتوجد أسباب مختلفة تمثل الصعوبات الحقيقية ، ويمكننا حصرها في النوعين الآتيين من الأسباب :

أولاً : هناك أسباب ذات طبيعة فنية . وكما ذكر غودميه " فإنه لأجل أن تكون التقديرات صحيحة ، ينبغي أن يتم وضعها في وقت متأخر قدر الإمكان"[١] . ولكن عدم تحديد موعد للوزارات والمرافق العامة لتقديم طلباتها من الاعتمادات اللازمة ، يحتمل أن يؤدي في الواقع ، إلى تأخير في الإجراءات الإدارية بدلاً من استغلال المهلة الواسعة لتوفير أفضل الظروف لإعداد المقترحات . إضافة إلى أنه ليس من المؤكد بالمرة أن تترك الحكومة للسلطة التشريعية الوقت الكافي لمناقشة مشروع الموازنة . في الحقيقة إن إمكانية التوصل إلى تقديرات دقيقة لأعباء وموارد السنة القادمة ، تعتمد أساساً على مختلف الوزارات والمصالح العامة. كما أنها تعتمد على إرادة المسئولين الماليين والسلطات التي تمتلك حق اتخاذ القرارات .

ثانياً : هناك أسباب ذات طبيعة سياسية . فإن السلطة التشريعية بحاجة إلى فترة تسمح لها بدراسة ومناقشة مشروع الموازنة ، بصورة جدية ومعمقة . وفي المقابل ، فإن المناقشات البرلمانية ليس من الصحيح أن تمتد وقتاً طويلاً ، لأن ذلك يؤدي إلى زيادة أعباء النواب ومنعهم من إنجاز مهامهم البرلمانية الأخرى . إلا أن عدم فرض مواعيد معينة على السلطة التشريعية ، أليس من شأنه أن يؤدي إلى تأخير التصويت على القانون المالي ووضع الحكومة في حالة محرجة ؟ .

كما أن الحكومة من جانبها ليس من المستبعد أن تتعسف في استعمال صلاحياتها المطلقة في تثبيت موعد تقديم مشروعها ، بقصد أن لا تترك للبرلمان سوى فترة قصيرة جداً بحيث تمنعه من أن يمارس رقابة فعالة على استخدام الأموال العمومية وهذا ظاهر بشكل واضح في عدد من الدول العربية . وبالتالي فهناك احتمال قوي بأن يتأخر التصويت على الموازنة .

---

(١) P.M. Gaudemet etJ, Molinier, *Finances Publiques budget et tresor* , Tome1 (Paris: Montchrestien, 1988, et 1996), 280.

إن المجموعتين المذكورتين من الأسباب تفسران الحاجة إلى تنظيم الإجراءات الاعتيادية، بصورة تؤمن استبعاد أي تعسف في تأخير المصادقة على القانون المالي.

وتختلف الحلول المعتمدة بهذا الشأن باختلاف الدول وطبيعة النظام في كل منها. ولا شك أن واقع الظروف السياسية والاجتماعية، كالعلاقة بين مراكز اتخاذ القرارات، تلعب دوراً حاسماً في هذا المجال.

وهكذا فإن الدستور في الإمارات العربية مثلاً ينص على أن يكون نظر قانون الموازنة العامة في المجلس الوطني ولجانه بطريق الاستعجال، كما تكون مناقشته في المجلس باباً باباً [١].

و الدستور في مصر ينص على أن يعرض مشروع الموازنة العامة على مجلس الشعب قبل شهرين على الأقل من بدء السنة المالية[٢].

وينص القانون التنظيمي للمالية في المغرب على أن تودع الحكومة مشروع قانون المالية في موعد أقصاه يوم الفاتح من نوفمبر من السنة السابقة لسنة تنفيذ الموازنة [٣]. وهذا يعني أن مشروع الموازنة يعرض على مجلس النواب في الشهر الثاني من افتتاح الدورة الأولى التي تبتدئ يوم الجمعة الثانية من شهر أكتوبر. وبذلك يتوفر مجلس النواب على شهرين على الأقل لمناقشة المشروع والتصويت عليه، وهي نفس الفترة المحددة، كمبدأ، للبرلمان الفرنسي في هذا المجال (منها ٤٠ يوماً للجمعية الوطنية و٢٠ يوماً لمجلس الشيوخ). وهنا من المناسب أن نشير إلى أن مشروع الموازنة في فرنسا يجب أن يعرض على الجمعية الوطنية في موعد لا يتجاوز أول ثلاثاء من شهر أكتوبر من السنة التي تسبق تنفيذ الموازنة.

---

(١) انظر: عادل الطبطبائي، مرجع سابق، ٢٩٩.

(٢) المادة ١١٥ من الدستور.

(٣) وذلك بعد دراسة الحكومة خلال فترة تبلغ الشهر تقريباً، التقديرات التي حضرها وزير المالية.

وفي الأردن ألزم الدستور الصادر في عام ١٩٥٢م مجلس الوزراء بتقديم مشروع قانون الموازنة العامة إلى مجلس الأمة قبل ابتداء السنة المالية بشهر واحد على الأقل . أي أن مجلس الوزراء ملزم بتقديم مشروع قانون الموازنة في موعد أقصاه ١١/٣٠ من كل عام وإلا كانت هناك مخالفة دستورية واضحة .

ويبدو من الناحية الواقعية ، أن مواعيد المناقشة البرلمانية في المغرب قد تم التقيد بها ، عدا بعض السنوات ، حيث حصل أن تمددت أحياناً فترة الشهرين المقررة قانوناً (هذا ما حدث لمشروع موازنة السنة ١٩٦٤م ، ومشروع السنة ١٩٦٥م) ، وتقلصت أحياناً أخرى (وهذا ما حدث لمشروع الموازنة لعام ١٩٧٨م حينما لم يتوفر مجلس النواب إلا على ٢٥ يوماً) .

وما من شك أن وجود التزام قانوني يحدد الحكومة والبرلمان في تنظيم التقويم السنوي لإجراءات الموازنة ، هو من الأمور الضرورية لتفادي تأخير المصادقة على القانون المالي . وتشير تجارب الدول التي لم تحدد قانوناً لهذا التنظيم إلى حصول تأخير بصورة متكررة. فعلى سبيل المثال في العراق وبالأخص في ظل دستور ١٩٢٥م ، لوحظ أن الموازنة ، وخلال فترة طويلة من الزمن ، لم تجد لها حظاً للمصادقة عليها قبل حلول السنة المالية ، وكثيراً ما تأخرت المصادقة ، ومن أهم الأسباب غياب أي نص قانوني يحدد مواعيد المراحل المختلفة للموازنة [١] .

وفي المملكة العربية السعودية نجد أنه من النادر أن تتأخر المصادقة على الميزانية ، وغالباً ما يتم صدور المرسوم الملكي بشأن الموازنة العامة للدولة قبل بدء السنة المالية ببضعة أيام ، مثال ذلك حصلت المصادقة على موازنة السنة المالية ١٤٢٠هـ/١٤٢١هـ بموجب المرسوم الملكي رقم م/١٧ وتاريخ ١٤٢٠/٩/١٢هـ (١٩٩٩/١٢/٢٠م)، وحصلت المصادقة على موازنة السنة المالية

(١) انظر : علي شفيق ، "الجهاز الأعلى للرقابة المالية في العراق" ، *المجلة المغربية للقانون المقارن* ، ١و٢ (مراكش ، ١٩٨٦ م) ٢٣ .

١٤٢٢/١٤٢١هـ بموجب المرسوم الملكي رقم م/٣٤ وتاريخ ١٤٢١/٩/٢٢هـ (٢٠٠٠/١٢/١٨م) .

المطلب الثاني : مدى حرية السلطة التشريعية في التصويت

إن ضرورات تقليص اختصاصات السلطة التنفيذية في مجال الموازنة ، جعلت العديد من الدول ، ومنها فرنسا والعديد من الدول العربية ، تتجه نحو تنظيم التصويت على مشروع القانون المالي بشكل يضيق من حرية البرلمان في هذا الشأن .

أولاً : الوضع في فرنسا

نجد أن البرلمان الفرنسي ملزم بأن يصوت أولاً على الإيرادات العامة التي تظهر في الجزء الأول من قانون مالية السنة وهذا يؤكد على تخلي فرنسا عن القاعدة القديمة التي بموجبها تعطي الأولوية للنفقات ، والتي كانت في حينها تسمح للبرلمان بأن يبدأ بالتصويت على النفقات (إن هذه القاعدة مازالت تطبق وقت الإعداد الإداري لمشروع الموازنة) .

إن التصويت المسبق على الإيرادات يعتبر ، وكما يقول لالوميير ، بمثابة دلالة على تقلص سلطات البرلمان ، فهو يعني في الحقيقة ، أن المجلس النيابي لايستطيع أن يصوت على مبلغ من النفقات العمومية يفوق مبلغ الإيرادات العمومية . وهكذا فقد قيدت المبادرة البرلمانية . ولكن لابد أن نذكر هنا ، بأن البرلمان لا يحق له قانوناً زيادة النفقات التي وردت في مشروع الموازنة ، سواء كانت الأسبقية في التصويت للإيرادات أو النفقات .

إذن يجب على البرلمان أن يصوت أولاً على الجزء الأول من قانون مالية السنة ، قبل أن ينتقل إلى دراسة الجزء الثاني .

وفيما يتعلق بالنفقات العامة الواردة في الجزء الثاني ، فإنها ، بالنسبة للموازنة العامة ، تخضع إلى تصويت إجمالي واحد فيما يخص " الخدمات المصوت عليها ، وإلى التصويت على كل عنوان من عناوينها[١] ونفقات كل وزارة داخل نفس العنوان ، فيما يخص " الإجازات الجديدة .

أما فيما يتعلق بنفقات الموازنات الملحقة والحسابات الخصوصية للخزينة ، فإن التصويت يتم على كل موازنة وعلى كل صنف من أصناف الحسابات الخصوصية . ومن المحتمل هنا أن يصوت البرلمان على كل عنوان في حالة "الإجازات الجديدة "

وكان النواب في فرنسا قد وجهوا انتقادات إلى نظام التصويت هذا ، خاصة فيما يخص التصويت الإجمالي الواحد على " الخدمات المصوت عليها " لأن الاعتمادات المرصدة في هذا الإطار تمثل بصورة عامة حوالي ٩٠٪ من مجموع نفقات الموازنة . ولهذا فإن الحكومة قد وافقت ، منذ سنة ١٩٦١م ، على مبدأ بموجبه يستطيع النواب ، بعد مناقشتهم " للإجازات الجديدة " إثارة موازنة كل وزارة وإعادة تدقيق الخدمات المصوت عليها ، ولكنهم في هذه الحالة لا يتمكنون من عمل شيء سوى تخفيض مبلغ الاعتمادات[٢] . في الواقع ، إن الأمر يتعلق هنا باتفاق ضمني بين البرلمان والحكومة ، من شأنه تخفيف شدة النصوص التي اعتبرت من الناحية السياسية غير قابلة للتطبيق .

---

(١) يبدو من المادة ٦ من القانون التنظيمي للمالية في فرنسا الصادر في سنة ١٩٥٩م أن الموازنة العامة تشتمل فيما يخص النفقات على ١١ عنوانا : أربعة تخص النفقات الاعتيادية ، وثلاثة تخص النفقات الاستثمارية ، وأربعة تخص القروض والسلف .

(٢) انظر : محاضر جلسات الجمعية العامة المنعقدة بتاريخ ١٢ نوفمبر و٢١ نوفمبر ١٩٥٩م .

وأما فيما يتعلق بالإيرادات العامة، فإنها تخضع، بالنسبة للموازنة العامة إلى تصويت إجمالي، وبالنسبة إلى الموازنات الملحقة والحسابات الخصوصية، إلى تصويت مستقل لكل موازنة ولكل صنف من أصناف الحسابات الخصوصية .

ويلاحظ من الناحية التطبيقية، أن كل مجلس من مجلسي البرلمان مطلوب منه أن يصدر في القراءة الأولى لمشروع الموازنة حوالي ٢٥٠ تصويتاً . وهذا يعني أن التنظيم الجديد نسبياً للتصويت في فرنسا من شأنه أن يعجل بشكل واضح في إجراءات إقرار الموازنة . ولكن هذا يؤدي، من ناحية أخرى، إلى إضعاف قاعدة التخصيص . ولا شك أن تزايد مهام الدولة وتوسع نفقاتها في العصر الحديث أدى بالضرورة إلى توسع حجم موازنتها وتضاعف عدد أبواب الموازنة وفصولها وهذا التوسع دعا فرنسا إلى تقليص عدد الأبواب والفصول (أي المواد والفروع) حيث وصل في عام ١٩٨٤م إلى حوالي نصف ما كان عليه في عام ١٩٥٢م، واستمر التقليص في عدد أبواب الموازنة وبالأخص بعد إصلاح عام ١٩٩٩م، وقد شمل تجميع الأبواب وخاصة النفقات الاعتيادية للموازنة المدنية ونفقات الدفاع[١] ولكن هذا الإجراء لم يكن فعالاً (لأن هذا الرقم أعلى بكثير مما هو عليه في إنجلترا) .

إن كثرة عدد الأبواب قد دفعت المشرع الفرنسي ومنذ سنة ١٩٥٦م إلى التخلي عن قاعدة التصويت حسب الأبواب وتبني قاعدة أخرى يجري بموجبها التصويت حسب العناوين وعلى موازنة كل وزارة داخل كل عنوان .

ثانياً : الوضع في المملكة العربية السعودية ودول عربية أخرى

تنص المادة ٢٦ من نظام مجلس الوزراء لسنة ١٤١٤هـ في المملكة العربية السعودية على أن يدرس مجلس الوزراء ميزانية الدولة ويصوت عليها فصلاً

---

(١) A . Paysant , *Finances publiques* , op . cit.,127 .

فصلا . مع العلم أن موازنة الدولة وكما رأينا سابقا تقسم في المملكة إلى فصول ويخصص فصل لكل وزارة أو مصلحة مستقلة ، وتقسم موازنة الوزارة أو المصلحة المستقلة إلى فروع بعدد ما يتبعها من المصالح المقرر لها موازنات مستقلة[١] ، وتقسم النفقات في جميع الوزارات والمصالح إلى أربعة أبواب ، ويقسم كل باب إلى مواد وتقسم المواد إلى فروع حسب الحاجة وفقا لنوع كل مصروف[٢] .

وفي الإمارات العربية المتحدة سبق أن رأينا أن مناقشة الموازنة العامة في المجلس الوطني تكون بابا بابا أي بطريق الاستعجال . مع العلم أن الموازنة الدولة تقسم حسب القانون الاتحادي رقم ١٤ لسنة ١٩٧٣م[٣] إلى التقسيم الإداري ، والتقسيم النوعي ، والتقسيم الإقليمي (الجغرافي) .

ويتم التقسيم الإداري حسب الوزارات والإدارات العامة الاتحادية التي تتبع المحاسبة الحكومية . ويهدف التقسيم النوعي إلى تقسيم النفقات العامة إلى جارية (الأجور وما في حكمها ، والمستلزمات السلعية والخدمية ، والتحويلات الجارية) ، ورأسمالية ، وتحويلية . أما التقسيم الإقليمي فيتم على أساس بعض الإمارات أو الإدارات في مفهوم إدارات الموازنة . ومن ناحية الإيرادات فقد تم تنظيم الإيرادات العامة في الإمارات العربية المتحدة بموجب القرار التنظيمي الصادر عن وزير المالية والصناعة رقم (٧١) لسنة ١٩٩٢م ؛ فقد تم فيه تصنيف الإيرادات إلى تصنيف إداري ، حيث يبين إيرادات كل وحدة إدارية على حدة ، وتصنيف نوعي ، حيث يبين كل وحدة إدارية على أساس طبيعة الإيراد ومصدره. وتقسم الإيرادات التفصيلية لكل مجموعة إلى بنود محددة . وعليه تقسم

---

(١) راجع القسم الأول من التعليمات المالية للميزانية والحسابات لسنة ١٣٧٦هـ .

(٢) المرجع السابق .

(٣) انظر المادتين السادسة والسابعة .

الإيـرادات الجاريـة إلى : مسـاهمات الإمـارات ، والإيـرادات ذات الطبيعـة الضريبيـة ، والإيـرادات غـير الضريبيـة. وتخصـص مجموعـة مسـتقلة للإيـرادات الرأسمالية وهي الإيرادات الناتجة عن بيع الأصول الرأسمالية والموجودات الثابتة.

وفي مصر يلاحـظ أن المادة ١١٥ مـن الدستور قـد نصـت علـى أن يتـم التصويت على مشروع الموازنـة مـن قبـل مجلس الشعب باباً باباً . مع العلـم أن الموازنة تعد على أساس التقسيم الإداري للأجهزة والوحدات الإدارية ، وتقسـم نفقات كل جهاز أو وحدة إلى أربعة أبواب (باب الأجور ، وباب النفقات الجارية والتحويلية ، وباب النفقـات الاستثمارية ، وبـاب التحويـلات الرأسمالية) . كما تقسم الإيرادات أيضاً إلى أربعة أبواب (باب الإيرادات السيادية ، وباب الإيرادات الجارية ، وباب الإيرادات الرأسمالية ، وباب القروض)[١] .

وفي المغرب ، نجد أن المبادئ التي اعتمدها القانون التنظيمي للماليـة لسنة ١٩٧٢م تدل أيضاً على الاتجاه نحو تقييد سلطة البرلمان في التصويت . مع ذلك فإن الإمعان في النصوص القانونية يظهر أن ما هـو مقرر في المغـرب يختلف بعض الشيء عما هـو مقرر في فرنسا ، والحصيلة هـي أن المشرع المغربـي يلتزم موقفاً مشابهاً ولكن أقل تشدداً مما هو عليه في فرنسا .

فالأسـبقية في التصويـت ، نلاحـظ أن ظـهير ١٩٧٢م يمنحـها أيضـاً ، وكالتشريع الفرنسي ، للـواردات . وهكـذا فقـد نـص الفصـل العاشـر علـى " أن الجـزء الثـاني مـن قـانون ماليـة السـنة لا يمكـن أن يعـرض علـى مجلـس النـواب للمناقشة فيه قبـل التصويت على الجزء الأول" مع العلـم أن الجزء الأول يتعلـق بالواردات ، والجزء الثاني يتعلـق بالنفقـات ، وذلـك حسـب الفصـل الثـالث مـن الظهير المذكور .

---

(١) راجع المادتين (٧) و (٨) من القانون التنظيمي للموازنة لسنة ١٩٧٣م .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن بعض الدول قد بقيت مستمرة على اتباع القاعدة القديمة التي تقرر أولوية إقرار النفقات، رغم تأثرها بالتطورات الحديثة نسبياً في فرنسا. ونشير بشكل خاص إلى لبنان، حيث نصت المادة ١٠٥ من النظام الداخلي لمجلس النواب على أن يصدق المجلس أولاً على قاطع قطع الحساب، ثم على موازنة النفقات، ثم على قانون الموازنة، وفي النهاية على موازنة الإيرادات.

وأما عمليات التصويت في المغرب، فإنها تشابه ما هو مقرر في فرنسا، مع الفارق في عدم وجود تصنيف للنفقات يتم بموجبه التمييز المقرر في فرنسا بين "الخدمات المصوت عليها" و"الإجازات الجديدة". ففي المغرب تعتبر جميع النفقات الواردة في مشروع الموازنة بمثابة اعتمادات جديدة، وبالتالي تخضع للتصويت وفق أصول مشابهة للأصول المتبعة في فرنسا بخصوص "الإجازات الجديدة". وبعبارة أخرى، فإن حرية البرلمان المغربي أقل تقييداً من حرية البرلمان الفرنسي، الذي كما رأينا ملزم بالتصويت الإجمالي على الجزء الأكبر من نفقات الموازنة.

وهكذا فقد نص الفصل ١١ من الظهير الشريف لسنة ١٩٧٢م على ما يلي: " يجري بشأن المداخيل تصويت إجمالي فيما يخص الموازنة العامة، وتصويت عن كل موازنة ملحقة أو كل صنف من الحسابات الخصوصية.

ويجري بشأن نفقات الموازنة العامة تصويت عن كل عنوان[(١)]. وكذا عن كل وزارة داخل نفس العنوان. أما نفقات الموازنات الملحقة والحسابات الخصوصية فيقع بشأنها تصويت عن كل موازنة ملحقة وعن كل صنف من أصناف الحسابات الخصوصية".

---

(١) إن الموازنة العامة في المغرب تصنف نفقاتها، حسب الفصل الرابع من ظهير ١٩٧٢م، إلى ثلاثة عناوين فقط: نفقات التسيير (النفقات الجارية أو نفقات التشغيل)، ونفقات الاستثمار (التجهيز)، والنفقات المتعلقة بالدين العمومي. بينما وكما أشرنا فإن النفقات تصنف في فرنسا إلى تسعة عناوين.

أما في المملكة العربية السعودية فإن تنظيم اعتماد الموازنة للدولة من قبل مجلس الوزراء الذي هو جهاز تنفيذي وجهاز تشريعي في نفس الوقت جاء مختصراً ولم يتضمن قيوداً على حرية السلطة التنظيمية (التشريعية) في هذا المجال إلا بشكل محدود . ولعل القيد الأساسي هو النص الوارد في المادة ٢٦ من نظام مجلس الوزراء لسنة ١٤١٤هـ والذي يؤكد على أن يدرس المجلس ميزانية الدولة ويصوت عليها فصلاً فصلاً وتصدر بموجب مرسوم ملكي، أي يصوت على ميزانية كل وزارة أو مصلحة مستقلة لأن كل وزارة أو مصلحة لها فصل مستقل في ميزانية الدولة.

المطلب الثالث : مواجهة حالة التأخر في اعتماد الموازنة

إن تحديد مواعيد المناقشة لا يكفي لوحده لضمان حصول الحكومة على المصادقة على مشروع الموازنة من قبل البرلمان . لذلك، ولأجل مواجهة حالات التأخير المحتملة ، فسيكون من الضروري توفير وسائل أخرى تضمن للحكومة، إذا ما حصل تأخير في التصويت، جباية الضرائب وتوفير الاعتمادات اللازمة لاستمرار سير عمل المصالح العمومية، وعدم إرباك نشاط الدولة.

وهكذا فإن الدستور في مصر قد وضع الحل العملي لمواجهة الفرضية متقدمة الذكر وذلك بأن يتم العمل بالموازنة القديمة إلى حين اعتماد الموازنة الجديدة . أما في المغرب فقد تم تبني الأسلوب المتبع في فرنسا منذ دستور سنة ١٩٥٨م، والذي يحق بموجبه للحكومة العمل وفق مرسوم تنفيذ الموازنة الجديدة التي تأخر التصويت عليها.

وهذا ما حصل مثلاً في المغرب لمشروع قانون المالية لسنة ١٩٩٤م المودع لدى مكتب مجلس النواب الذي لم يصادق عليه في ٣١ ديسمبر ١٩٩٣م، مما دعا الحكومة إلى إصدار المرسوم رقم ٢.٩٣.٩٧٩ في ١٩٩٤/١/١م، بفتح

الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العامة على أساس ما هو مقترح بالميزانية العامة المعروضة بقصد المصادقة عليها .

إن هذه القاعدة تتماشى مع روح دستور ١٩٧٢م الذي وسع من صلاحيات السلطة التنفيذية وجعلها تتمتع باختصاصات لائحية تكمل في بعض الحالات الاختصاصات التشريعية ، ومنحها بعض الصلاحيات التي كانت تعود في الأصل إلى البرلمان . ومن الواضح أن من شأن هذه القاعدة ، التي تطبق في لبنان أيضاً ، تقليص اختصاصات المجلس التشريعي في الإذن والجباية ، خاصة وأن الدستور لم يفرق بين الحالة التي يكون فيها سبب التأخير راجعاً للحكومة ، أي تأخر الحكومة في عرض مشروع الموازنة على البرلمان ، والحالة التي يكون فيها سبب التأخير راجعاً للبرلمان نفسه ، أي امتداد المناقشة. ولكن ما يبرر منح الحكومة الصلاحية موضوع البحث أن المصلحة العامة للبلاد تقضي بعدم تأخر تصديق الموازنة إلى ما بعد دخول السنة المالية المختصة ، خاصة إذا تباطأت السلطة التشريعية في البت في قضية أساسية مطروحة عليها كتصديق الموازنة ، التي تتوقف عليها إلى حد كبير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية العامة للبلاد .

ولأجل التخفيف من أثر القاعدة المذكورة في تقييد صلاحيات البرلمان ، فإن الفصل ٤٩ قد استثنى المداخيل المقترح إلغاؤها في مشروع قانون المالية حيث لا يحق للحكومة إقرار هذه المقترحات . وفي لبنان اقترح بعض الكتاب أن يؤخذ بعين الاعتبار عند إصدار المرسوم بتنفيذ مشروع الموازنة ،التعديلات التي تكون قد أدخلت على المشروع وأقرت من قبل اللجنة المالية أو مجلس النواب نفسه .

وتفضل بعض الدول تبني حلول أخرى لمواجهة حالة تأخر صدور القانون المالي تضمن بموجبها احترام مبدأ المصادقة البرلمانية المسبقة ، وذلك باتباع طريقة " الموازنات المؤقتة " وتتخذ هذه الطريقة عادة أسلوب " الموازنات الشهرية " (أو ما يسمى الموازنة الاثني عشرية) وبموجبها ترجع الحكومة إلى البرلمان

للحصول على إذن مؤقت من الناحية الزمنية بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات، وذلك لحين إقرار مشروع القانون المالي .

ومن المعلوم أن أسلوب الموازنات الشهرية يسمح للسلطة التنفيذية أن تحضر موازنة لمدة شهر وتتقدم بها أمام البرلمان للموافقة عليها، وإذا انتهت هذه المدة واستمر تأخر إقرار الموازنة الجديدة، توضع موازنة شهرية ثانية، وكان هذا الأسلوب يطبق في فرنسا حتى سنة ١٩٥٩م، كما أنه مطبق في إيطاليا وسوريا ولبنان ودول أخرى . وكان يدعى في فرنسا بأسلوب " الموازنة الاثني عشرية " لأن الاعتمادات التي ترصد في الموازنة الشهرية تحسب على أساس قسمة الاعتمادات المفتوحة في موازنة السنة المنتهية (بما فيها الاعتمادات المرصدة خلال السنة، وبعد طرح الاعتمادات الملغاة) إلى جزء من اثني عشر . وهذه هي نفس الطريقة التي تطبق حالياً في لبنان . كما تقرر أن يعمل بهذه الطريقة في العراق منذ سنة ١٩٥٩م (بموجب القانون رقم ٩٠ المعدل لقانون المحاسبات العامة) مع فارق مهم وهو أن الموافقة على الموازنة الاثني عشرية تتم بقرار من وزير المالية بدون موافقة البرلمان. وتتبع ذات الطريقة في المملكة العربية السعودية إذا تأخر اعتماد مجلس الوزراء للميزانية الجديدة عند بداية العام المالي الجديد كما سنرى بعد قليل .

وفي الإمارات العربية المتحدة يستفاد من المادة ١٣٠ من الدستور أن الموازنة العامة السنوية للدولة تصدر بقانون، وإذا لم يصدر قانون الموازنة قبل بدء السنة المالية ؛ فإنه يجوز بمرسوم اتحادي إقرار اعتمادات شهرية مؤقتة، على أساس جزء من اثني عشر جزء من اعتمادات السنة المالية السابقة وتجبى الإيرادات وتنفق المصروفات وفقاً للقوانين النافذة في نهاية السنة المالية .

وهذا ما حصل مثلاً حينما تأخر صدور قانون الموازنة للسنة المالية ١٩٩٩م، حيث جرى العمل اعتباراً من أول يناير ١٩٩٩م بموجب اعتمادات شهرية مؤقتة في الموازنة العامة لاتحاد الإمارات العربية المتحدة والموازنات المستقلة

والملحقة بها وفقا لاعتمادات موازنة عام ١٩٩٨م، وذلك حتى يصدر قانون الموازنة العامة عن السنة المالية ١٩٩٩م[١].

وعلى أي حال فإن الموازنة المؤقتة لا تعتبر خروجا على سلطة أو اختصاص البرلمان، لأن هذا الأخير لم يفقد سلطته، لأن الإجازة المؤقتة للاعتمادات مبنية على أساس الموازنة المنتهية التي كانت هي بدورها قد أجيزت من قبل البرلمان كما أن الإجازة المؤقتة تكون عادة بموافقة البرلمان، لذلك فهي أقل آثارا من تنفيذ مشروع القانون المالي بواسطة مرسوم. إلا أنه يعاب على الموازنات المؤقتة أنها تحدث إرباكا في التوازن المالي وفي حسابات الخزينة، واحتمال التبذير في النفقات، وتأخر تنفيذ المشاريع الكبرى. وبعبارة أخرى، إن تنفيذ مشروع الموازنة الجديدة وفق الطريقة الأولى هو أسلم من النواحي الاقتصادية والمالية من طريقة الموازنات المؤقتة.

وهناك بعض الدول تتبنى حلا ثالثا مختلفا لمواجهة مشكلة تأخر الإجازة البرلمانية، وذلك باتباع طريقة تمديد العمل في الموازنة المنتهية إما تلقائيا، أو بقرار يصدر من وزير المالية أو رئيس الحكومة، وذلك لحين إقرار مشروع القانون المالي الجديد. ونجد أن طريقة تمديد الموازنة، معمول بها في إسبانيا، واليابان، ومصر، وكذلك في العراق قبل سنة ١٩٥٩[٢]. ومن الواضح أن هذه الطريقة هي أقل أثرا من الطريقة الأولى على حق البرلمان في الإقرار المسبق للموازنة، لأن التنفيذ

---

(١) مجلة "الاقتصاد الخليجي" التي تصدر عن اتحاد غرف دول مجلس التعاون الخليجي، العدد ٨٧، يناير/ فبراير ١٩٩٩م، ص ٢٧.

(٢) كان العراق قد عرف تكرر استعمال تمديد الموازنة من قبل الحكومة تطبيقا للمادة ٤ من قانون المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠م، وكذلك تكرر استعمال طريقة الموازنات المؤقتة التي حلت محل الطريقة المذكورة بموجب التعديل الذي أدخل في سنة ١٩٥٩م. وتجدر الإشارة إلى أن تأخر إقرار الموازنة من قبل السلطة التشريعية كان يتكرر أيضا ولغاية سنة ١٩٧٦م حيث أصبح من النادر تأخر المصادقة. (انظر: فوزي القيسي، *الملامح الرئيسية للموازنة* (بغداد، ١٩٧٧م)، ٧.

سوف ينصب في حدود اعتمادات سبق للبرلمان أن أجاز فتحها غير أنها تخرق مبدأ سنوية الإذن البرلماني وهذا ما يضعف من رقابة البرلمان على النشاط المالي الحكومي . ولكن أهم عيب في طريقة تمديد الموازنة، هو أن تقديرات السنة المنتهية قد لا تتناسب مع ما يستجد من ظروف وحاجات، وبالتالي فإن هذه الطريقة تعرقل أحياناً دور الموازنة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ويحتمل أن تقود إلى تأجيل تنفيذ المشاريع العامة .

ويشير تنظيم اعتماد الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية إلى وجود نصوص من شأنها مواجهة حالة تأخر إصدار الموازنة وذلك باتباع طريقة تمديد ميزانية السنة السابقة . فقد نصت المادة ٧٦ من النظام الأساسي للحكم لسنة ١٤١٢هـ على أنه إذا حالت أسباب اضطرارية دون صدور الميزانية وجب السير على ميزانية السنة السابقة حتى صدور الميزانية الجديدة .

المطلب الرابع : التقليل من حالات رفض الموازنة

تنتهي في الغالب مناقشات الموازنة من قبل السلطة التشريعية بإقرار الموازنة والمصادقة عليها وفق ما هو معروض عليه من قبل الحكومة أو بعد إدخال التعديلات ضمن الحدود المبينة سابقا . ولكن هذا لا يعني أنه ليس للسلطة التشريعية رفض تصديق الموازنة، فإن من يملك حق الإقرار يملك حق الرفض .

وما من شك أن لرفض الموازنة مدلول مهم : فهو يعني رد البرنامج المالي الأساسي، كما أن هذا يعني عادة في الدول البرلمانية إجبار الحكومة على تقديم استقالتها لفسح المجال أمام حكومة جديدة أو حل البرلمان من قبل رئيس الدولة وإجراء انتخابات جديدة . وبذلك فإنه يختلف عن حالة التأخر في إقرار الموازنة الذي لا يمت بصلة بثقة البرلمان بالحكومة، كما أنه في حالة الرفض، وبعكس

حالة التأخير، ليس للحكومة تنفيذ الموازنة بنظام أو بمرسوم[١] . كما أن لرفض الموازنة آثار سلبية على نشاط السلطة التنفيذية، ويؤدي إلى عدم إمكانية الحكومة من الوفاء بالتزاماتها وتنفيذ مشاريعها الاقتصادية والاجتماعية، إضافة إلى الارتباك الذي يولده الرفض في المالية العامة .

وهكذا، وبسبب خطورة الأوضاع المترتبة على تصويت المجلس النيابي برفض الموازنة، فإن تجارب الدول البرلمانية تشير إلى ندرة استعمال المجلس النيابي هذا الحق رغم أن أكثر الدساتير كانت تنص عليه صراحة وبدون وضع قيود تحدد من سلطة البرلمان بهذا الشأن . ومن هذه الحالات النادرة ما حدث في فرنسا عام ١٨٧٧م حينما كان مجلس النواب قد استعمل حقه في رفض الموازنة لإجبار رئيس الدولة على عزل الحكومة وتعيين حكومة أخرى من بين أعضاء أكثرية المجلس، وكذلك ما حصل في سنة ١٨٩٦م حيث استعمل مجلس الشيوخ الحق المذكور لإجبار الحكومة على الاستقالة، وكذلك يمكن أن نشير إلى استعمال حق الرفض في بريطانيا مرة واحدة في سنة ١٧٨٣م .

وتتجه العديد من الدول في العصر الراهن إلى وضع نصوص دستورية وقانونية تنظم رقابة السلطة التشريعية على الحكومة، وبالأخص في المجال المالي، بشكل يضمن سير إجراءات إقرار مشروع الموازنة بصورة طبيعية، واستبعاد الممارسات التي يحتمل أن تكون تعسفية وتؤثر على نشاط المرافق العمومية ومشاريع الدولة . كما أن من شأن هذا التنظيم منح الحكومة سلطات واسعة لتوجيه إجراءات مناقشة الموازنة والإجازة البرلمانية لصالح برنامجها المالي، كما هو الحال في فرنسا، في ظل الدستور الحالي والقانون التنظيمي المالي[٢] .

---

(١) ليس هناك إلا بلدان قليلة تتمتع فيها السلطة التنفيذية بصلاحيات واسعة جداً تجيز للحكومة، في حالة رفض الموازنة وإصرار المجلس النيابي على رأيه، أن تنفذ الموازنة على مسئوليتها، وأن تحل البرلمان وتعمل على إجراء انتخابات جديدة (انظر : حسن عواضة، *المالية العامة* ، مرجع سابق، ١٦٤).

(٢) Lalumiere , *Les Finances publiques,* op.cit., 271- 272;

انظر كذلك : صباح نعوش، *المالية العامة* ، مرجع سابق، ٣٢٠ -٣٢١ .

وتستخدم الحكومة الفرنسية عادة أسلوب " التصويت المحصور وأحياناً أسلوب " طلب الثقة " بالحكومة .

وبموجب الأسلوب الأول المنصوص عليه في الفصل ٤٤ من دستور سنة ١٩٥٨م تستطيع الحكومة أن تطلب من الجمعية العامة أن تعلن بتصويت واحد إجمالي رأيها حول جزء من مشروع أحد القوانين التي قيد المناقشة، أو مجموع هذا المشروع، بما في ذلك قانون المالية[١].

أما الأسلوب الثاني، أي طرح الثقة فإنه يسمح للحكومة، إذا رفض البرلمان (وبالأخص نواب الأغلبية) تبني نص أساسي من نصوص القانون المالي، أن تربط أمام مجلس النواب مواصلة تحمل مسئوليتها بتصويت يمنح الثقة بشأن ذلك النص . ولم يحدث أبداً في ظل الدستور الفرنسي المذكور أن قام البرلمان برد أي قانون مالي. في الواقع، لقد طبعت فكرة ثابتة لدى أغلبية أعضاء البرلمان مفادها أن هذا الجهاز يشعر بمسئولياته ولا يمكن أن يرفض أي مشروع للموازنة يعرض عليه من قبل الحكومة . ولعل هذا التقليد الذي أصبح متيناً كفيل بأن تسمح للحكومة بأن تفرض على أعضاء البرلمان أي نص لا يرغبون به .

وفي مصر لم يتعرض الدستور لحالة رفض السلطة التشريعية لمشروع الموازنة المعروضة، ويرى البعض أنه يمكن العمل بالموازنة القديمة كما يستفاد من النص الوارد في المادة ١١٥ من الدستور .

وفي المغرب، نرى الواقع يشير إلى أنه أيضاً لم يحدث أن رفضت الموازنة . ومن جانب آخر، فإنه لم يحدث أن استعملت الحكومة حقها في طلب الاقتراع بمنح الثقة بشأن قانون الموازنة، وبالرغم من أن الفصل ٧٤ من دستور سنة

---

(١) منذ عام ١٩٥٨م ولغاية ١٩٦٨م فإن جميع القوانين المالية (عدا قانون سنة ١٩٦١م) قد تم إقرارها بفضل الأسلوب المذكور .

١٩٧٢م (يقابله الفصل ٨٠ من دستور ١٩٦٢م) ينص على ذلك [١] . وتلجأ الحكومة المغربية ، عادة وكما هو الحال في دول برلمانية عديدة[٢] ، إلى الاتفاق مع اللجنة المالية على مشروع موحد في أكثر الأحيان ، مما يجعل اللجنة المالية تقف إلى جانبها لدى المناقشة . وهذا ما يحدث في لبنان ودول عربية عديدة أخرى .

المبحث الثالث : الطبيعة القانونية لاعتماد الموازنة

المطلب الأول : مضمون ومحتوى اعتماد الموازنة

إن اعتماد الموازنة يلزم ، كمبدأ ، كافة الإدارات والمصالح العامة بالعمل على تنفيذه وفق الحدود الواردة في الموازنة ، سواء ما تعلق بالغرض من التخمينات ، أو المدة المحددة لها ، أو مبلغ النفقات العامة . هذا يعني أن السلطة التنفيذية مقيدة في تحصيل الضرائب والرسوم في حدود إجازة الجباية ، وأنها ملزمة بالتقيد بالصرف بحدود الغاية من النفقات وعدم تجاوز الاعتمادات المرصدة للسنة المالية . وعلى العموم ، فإنه لا قيمة لمصادقة السلطة التشريعية بدون أن تتقيد الحكومة بالحدود المقررة في قانون مالية السنة .

ومع ذلك ، فإن القيود القانونية التي تترتب على اعتماد السلطة التشريعية للموازنة لا يمكن أن تكون مطلقة ، لأن الضرورة تقضي بمنح الحكومة التي هي مسئولة عن التنفيذ بعض الحرية والمرونة لضمان تسيير الإدارات العامة بصورة فعالة ، واستمرار نشاط المرافق العامة . والمهم هو احترام الحقوق الأساسية للسلطة التشريعية .

---

(١) تجدر الإشارة هنا إلى أن الفصل ٧٤ يشترط لسحب الثقة من الحكومة أو رفض النص تصويتاً بالأغلبية المطلقة للأعضاء الذين يتألف منهم مجلس النواب ، ولا يقع التصويت إلا بعد مضي ثلاثة أيام كاملة على اليوم الذي طرحت فيه مسألة الثقة .

(٢) قطب إبراهيم محمد ، *الموازنة العامة للدولة* ، مرجع سابق ، ١١٨ .

وأكثر من هذا، فإن ازدياد مهام الدولة في العصر الحديث، وتضاعف حجم موازنتها، إضافة إلى توسع وتعقد الطبيعة الاقتصادية والفنية لبرامج الدولة المالية- جعل من الطبيعي أن تتجه الدساتير والقوانين في أغلب البلدان إلى تقييد المفعول القانوني لمصادقة السلطة التشريعية، وإعطاء حرية أكثر للحكومة عند تنفيذ الموازنة.

ولأجل أن نتعرف عن كثب على القيمة القانونية للقانون المالي، فينبغي التمييز بين إجازة الواردات العامة، وإجازة النفقات العامة.

فبالنسبة للإيرادات العامة، فإن اعتماد الموازنة يعتبر في بعض الدول بمثابة تفويض حقيقي يعطي الأمر للموظفين المسئولين بجباية الضرائب المقررة، أي أنها شرط ضروري لإمكانية تحصيل الإيرادات وتلزم الموظفين العموميين بجباية الإيرادات حسبما هو محدد في القوانين والموازنة الجديدة. ويظهر ذلك بشكل واضح من نصوص القانون المالي نفسه في المغرب. حيث جرى العمل، وكما هو تقليدياً في فرنسا، على تضمينه نصاً يقرر ما يلي: "تستمر الجهات المختصة، وفقاً للنصوص التشريعية والتنظيمية الجاري العمل بها ومع مراعاة أحكام هذا القانون في القيام، خلال السنة:

- باستيفاء الضرائب والإيرادات والدخول المخصصة للدولة.
- باستيفاء الضرائب والإيرادات والدخول المخصصة للجماعات والمؤسسات العامة والهيئات المخول لها ذلك بحكم القانون".

إلا أنه يحظر على الجهات العامة استيفاء كل ضريبة مباشرة أو غير مباشرة لم تأذن بها النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها وأحكام القانون المالي، مهما كان الوصف أو الاسم الذي تجبي به، وتتعرض السلطات التي تفرضها والمستخدمون الواضعون لجداولها وتعاريفها والمباشرون لجبايتها باعتبارهم مرتكبين لجريمة الغدر. وهذا المبدأ أيضاً يظهر تقليدياً في كل قانون مالي سنوي.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن الأمر بجباية الضرائب والرسوم لا يعني أن الإدارات المختصة ملزمة بأن تتحدد بمقدار مبالغ الإيرادات المقيدة في الموازنة ؛ لأن الأرقام الواردة بهذا الشأن لها صفة تقديرية ويمكن تجاوزها ، وذلك يعكس النفقات .

وفيما يتعلق بالإيرادات الأخرى غير الضريبية (إيرادات المتلكات العامة ، وأرباح الاستثمارات الصناعية والتجارية) ، فإن الإجازة البرلمانية لها صفة أقل وجوبا ؛ فبعض الإيرادات تعتمد على مدى تحقق النشاط المتعلق بها .

ولكن مهما كان نوع الإيراد ، فإن الموظفين المسئولين عن المرافق العامة يجب عليهم استيفاء جميع الإيرادات المتحققة عن تطبيق التشريعات النافذة . ويؤكد تقليدياً قانون مالية السنة على أن يتعرض كذلك للعقوبات المقررة في شأن مرتكبي جريمة الغدر " جميع الممارسين للسلطة العامة أو الموظفين العامين الذين يمنحون ، بصورة من الصور ولأي سبب من الأسباب ، دون إذن في نص تشريعي أو تنظيمي ، إعفاءات من الرسوم أو الضرائب العامة ، أو يقدمون مجاناً منتجات أو خدمات صادرة عن مؤسسات الدولة " .

ومن المناسب أن نشير إلى أن تحصيل الضرائب المباشرة (كضريبة الدخل على أرباح الشركات الأجنبية وعلى أصحاب المهن غير التجارية من الأجانب المقيمين في المملكة العربية السعودية) ، وبعكس ما هو معمول به في المغرب وفرنسا ، لا يعتمد على الإجازة البرلمانية السنوية ، ولكنه يعتمد على النصوص التشريعية النافذة رغم أن وجود الضرائب المباشرة في المملكة يعتبر محدودا كما سنرى فيما بعد . وهذا الوضع في التحصيل مماثل لتحصيل الضرائب في بريطانيا (عدا ضريبة الدخل) والعراق ، إذ تنص المادة ١٨ من قانون المحاسبة العمومية لسنة ١٩٤٠م في العراق على أن الإدارات المختصة تستمر في تحصيل الضرائب الموجودة بدون حاجة إلى التذكير بهذا المبدأ في كل قانون مالي . وهذا ما يفسر عدم تضمن هذا القانون أبداً نصوصاً تتعلق بتحصيل الضرائب .

أما بالنسبة للنفقات العامة ، فإن إجازتها لا تتضمن الصفة الإلزامية ، ماعدا بعض النفقات التي تتصف بهذه الصفة . وبعبارة أخرى ، إن الإجازة البرلمانية تعني هنا رصد الاعتماد ، وليس بالضرورة عقد النفقة . فحينما تقرر السلطة التشريعية رصد اعتماد لإحدى الوزارات فإن الوزير الآمر بالصرف ليس ملزما باستخدام مبالغ هذا الاعتماد ، إلا إذا كان هناك نص بهذا الخصوص ، ولكنه يكون مجبراً بالتقيد بحدود الاعتماد المرصد . إن الاعتمادات المرصدة في الموازنة هي وسيلة تمكن السلطات العامة والإدارة من تحقيق نشاطها وفق الغرض المخصص من أجلها وطبقاً للشروط التي تفرضها أحكام القوانين والأنظمة المعمول بها . وهكذا ينبغي الالتزام بمبدأ التخصيص الذي سبق تكلمنا عنه عند بحث مبادئ الموازنة .

وبالتأكيد إن اعتماد الموازنة ينصب على مبالغ إجمالية للنفقات ويترك للحكومة الحرية في توزيع الاعتمادات بصورة تفصيلية وفق بنود حسب حاجة الوزارات والإدارات المختلفة . ويلتزم الوزراء عند عقد النفقات باستعمال الاعتمادات وفق هذا التوزيع والغاية التي رصدت من أجلها ، وعدم تجاوز الإنفاق الحد الأعلى للاعتماد المخصص .

وقد سبق أن أشرنا إلى أن أكثر الدول تتجه في العصر الراهن إلى التقليل من تقسيمات النفقات في جداول قانون الموازنة ، لتمنح الحكومة مرونة أكثر في إجراء هذه التقسيمات بعد أن تحصل على الإجازة البرلمانية ، لتستطيع تسيير النشاط العمومي بصورة فعالة ، خاصة بعد أن توسعت مهام الدولة .

المطلب الثاني : تعديل الموازنة

مهما كانت كفاءة طرق التقدير ، فإن طبيعة أرقام الموازنة تبقى تخمينية ، ولا يمكن أن تنطبق الأرقام الفعلية تماماً مع التقديرات . كما أنه يستحيل الأخذ

بالحسبان الظروف الطارئة والمستعجلة التي يمكن أن تواجه الإدارات العمومية أثناء التنفيذ . وهكذا ، فإن هذه الأسباب تجعل من الضروري إقرار إجراءات تعطي حدا معينا من المرونة للسلطة التنفيذية والوزراء في تصحيح الموازنة ، لمواجهة مختلف الاحتمالات أثناء السنة المالية .

الفرع الأول : الاعتمادات الإضافية

كما سبق أن رأينا ، فإن الأرقام الواردة في الموازنة بخصوص الإيرادات العامة لها صفة تقديرية ، ولا تتضمن أي تحديدات ، ويمكن للإدارات المسئولة تجاوزها عند تنفيذ القانون المالي . في حين أن الأمر يختلف فيما يتعلق بالنفقات العامة ؛ فالاعتمادات المرصودة وفق القانون المذكور تعتبر ، كمبدأ ، محددة ولا يمكن للوزراء تجاوز الحد الأقصى لأي اعتماد .

ولكن قد يحصل أثناء السنة المالية أن الاعتمادات المرصدة لإدارة معينة أو لغاية محددة غير كافية ، فتجد السلطة التنفيذية نفسها مضطرة عندئذ للعودة إلى البرلمان لتطلب منه إجازة بإضافة الاعتمادات اللازمة . وهذه الاعتمادات ، إما أن تضاف إلى اعتمادات مرصدة بموجب القانون المالي وتدعي " الاعتمادات التكميلية " أو أنها ترصد لمواجهة أعباء لم يخصص لها أصلا أي اعتماد في الموازنة وتدعى في هذه الحالة " الاعتمادات الاستثنائية" .

وفي المملكة العربية السعودية فضل المشرع أن تكون الاعتمادات المخصصة في الموازنة محددة ، فقد نص نظام مجلس الوزراء لسنة ١٤١٤هـ في المادة ٢٧ منه على أن كل زيادة يراد إحداثها على الموازنة لا تكون إلا بموجب مرسوم ملكي . كما نص البند ثانيا من قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣١ وتاريخ ١٤٢٠/٩/١٢هـ بخصوص الموافقة على الميزانية العامة للدولة للسنة ١٤٢٢/١٤٢١هـ بأن تلتزم كل جهة حكومية بالصرف في حدود اعتمادات الميزانية دون زيادة وعدم الارتباط بأي التزامات ليس لها اعتمادات ، وفي حالة

نشوء وضع طارئ لا يتحمل التأخير يرفع به للمقام السامي وذلك طبقا لمقتضى المادة ٧٣ من النظام الأساسي والمادة ٢٧ من نظام مجلس الوزراء .

وفي الإمارات العربية المتحدة كل مصروف غير وارد بالموازنة ، أو زائد عن التقديرات الواردة بها ، وكل نقل لأي مبلغ من باب إلى آخر من أبواب الموازنة ، يجب أن يكون بقانون . ومع ذلك يجوز ، في حالة الضرورة الملحة ، تقرير هذا الصرف أو النقل بمرسوم بقانون وفقا لأحكام المادة ١١٣ من الدستور . وسلطة المجلس الوطني بالنسبة للقانون الخاص بالاعتمادات الإضافية أو النقل في أبواب الموازنة ، هي نفس سلطته بالنسبة لقانون الموازنة بطبيعة الحال أي سلطة أقل من سلطته بالنسبة للقوانين الأخرى حيث تتحدد بالمناقشة وإبداء الملاحظات دون الرفض أو التعديل[١] .

أما في المغرب فقد عالج الفصل ٢٠ من الظهير الشريف لسنة ١٩٧٢م (بمثابة القانون التنظيمي للمالية) كيفية مواجهة الحكومة للظروف العاجلة ، حيث نص على ما يلي :

" إن النفقات لا يمكن رصدها والأمر بدفعها إلا في حدود الاعتمادات المفتوحة ، ولا يمكن تغيير هذه الاعتمادات إلا بموجب قانون مالي ، ما عدا في حالة استثناء تبرره ضرورة ملحة ذات صبغة وطنية . غير أن قانونا ماليا يتعلق بالمصادقة على هذه الاعتمادات يودع في هذه الحالة على الفور أو عند افتتاح أقرب دورة لمجلس النواب " .

ومن الواضح ، أن هذا النص يؤكد عدم إمكانية رصد الاعتمادات الإضافية إلا بقانون ، ولكنه في نفس الوقت يمنح الحكومة المرونة الكافية للتخفيف من القيود القانونية للإجازة البرلمانية : فإذا طرأت حاجات مستعجلة

---

(١) انظر : عادل الطبطبائي ، مرجع سابق ، ٢٩٩ .

غير متوقعة ولا يحتمل تأجيلها ، وكان المجلس النيابي غير منعقد ، فقد أعطى هذا النص للحكومة حق تغيير الاعتمادات المرصدة ، أو رصد اعتمادات جديدة ، على أن تعرض هذه التدابير على المجلس النيابي في أقرب دورة له بعد ذلك .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن هذا الأسلوب الذي يسمح للحكومة بإضافة اعتمادات للموازنة بموجب مراسيم ، موجود في فرنسا منذ مدة طويلة ، وبالتحديد منذ تاريخ ٢٥ مارس ١٨١٧م وقد أدخل تعديل أساسي على هذا الأسلوب ، بموجب القانون التنظيمي للمالية الصادر في ٢ يناير ١٩٥٩م . فسواء كان البرلمان منعقدا أو غير منعقد ، أصبح بإمكان الحكومة أن تفتح اعتمادات بمراسيم تدعى " المراسيم المسبقة " ، وتميز النصوص بين حالة الاعتمادات المحددة ، وحالة الاعتمادات التقديرية . ويلاحظ أن شروط الحالة الثانية أقل تشددا من تلك الخاصة بالحالة الأولى ، حيث يكفي في الحالة الثانية أن تكون هناك " حالة مستعجلة " ، ولا يشترط أن تكون هناك " ضرورات قصوى ذات مصلحة وطنية " كما هو مطلوب في الحالة الأولى. ويشير التطبيق إلى أن الحكومة في فرنسا قد وسعت ، في الواقع من تقديرها للظروف الطارئة وللضرورات القصوى عند لجوئها إلى فتح اعتمادات بواسطة مراسيم مسبقة . وفي المغرب لم نجد هناك ما يشير إلى تبني المشرع التميز بين الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية ، ويبدو أن المشرع قد فضل عدم التوسع في وضع استثناءات مهمة على مبدأ التخصيص . وفي كل الأحوال نجد أن حالات الخروج المقرر على هذا المبدأ أقل بكثير مما هو عليه في فرنسا التي أصبح فيها هذا المبدأ ضعيفا وبالأخص على مستوى التطبيق.

وما من شك أن المرونة التي أعطاها المشرع ضرورية لمواجهة الظروف الطارئة التي قد تشل النشاط الحكومي . ومع ذلك فإن بعض الدول تقيد الحكومة

في استخدام الإجراءات المستعجلة لفتح اعتمادات استثنائية أو طارئة، أو لنقل اعتمادات في الموازنة بمراسيم، بقيود تضمن عدم تجاوز الحكومة في هذه الحالة حدا أقصى محددا بمبلغ معين، وذلك للتخفيف من محاذير الاعتمادات الإضافية. فعلى سبيل المثال، حددت المادة ٨٥ من الدستور اللبناني هذا الحد بمبلغ معين لكل بند.

ومن الناحية العملية، فإن من النادر أن تلجأ الحكومات إلى هذه الإجراءات، لأنها تفضل، في الواقع، جمع الاعتمادات الإضافية وعرضها على المجلس النيابي حوالي مرتين خلال السنة المالية، باتباع إجراءات " القوانين المالية المعدلة".

وتجدر الإشارة هنا إلى أن القوانين تخضع لنفس الإجراءات المتعلقة بقانون مالية السنة. ومع ذلك فإن إجراءات مناقشة مشاريع القوانين المعدلة تكون أكثر سرعة وأقل بساطة، وأعضاء البرلمان يكونون، في الحقيقة، أمام واقع منجز، عند النظر في إقرار مشاريع هذه القوانين.

ومن المؤكد أن القوانين المعدلة تمتاز (وبسبب ضمها لجميع الإضافات والتعديلات الجارية خلال الفترة السابقة لعرضها على البرلمان) بتسهيل مهمة المجلس النيابي في الرقابة المالية وإعطاء نظرة شاملة عن التعديلات، وبالأخص أنها تساعد على معرفة تأثير ذلك على التوازن المالي العام، وكيفية تغطية الاعتمادات الجديدة. ولهذا السبب، ولأجل تفادي الآثار التي يمكن أن تكون خطيرة على الوضع المالي الإجمالي للدولة، فإن وزارة المالية تحاول التقليل من المرات التي تعرض فيها القوانين المعدلة. ففي فرنسا، كانت وزارة المالية قد استطاعت أن تقلص عدد المرات التي تعرض فيها القوانين المذكورة على البرلمان إلى مرتين في السنة، ومنذ ١٩٦٤م بذلت الحكومة الفرنسية جهدها لأن تعرض مرة واحدة مشروع القانون المالي المعدل.

وقد أثبتت التجارب الطويلة في الماضي وجود أنواع من النفقات تتكرر أثناء تنفيذ الموازنة طلبات الإضافة الطارئة إلى الاعتمادات المفتوحة لها، مهما عني بتقديراتها، وأن الوزارات والمصالح التي تتعلق الاحتياجات بها، تختلف من سنة مالية إلى أخرى. وليس من المعقول تكرر أشغال البرلمان لهذه الإضافات المتعددة أثناء السنة المالية، وتتقيد الحكومة بضرورة الحصول على موافقة البرلمان لإضافة اعتمادات، رغم أنها تعرف منذ البداية استحالة تحديد الحاجة الحقيقية.

وبناء على ما تقدم، فقد اتجه المشرع في العديد من البلدان، ومنها فرنسا والمغرب وكذلك في المملكة العربية السعودية، إلى اتباع طريقة " الاعتمادات الاحتياطية "، وبموجبها ترصد اعتمادات غير مخصصة لأي مصلحة في جداول قانون مالية السنة الجديدة لمواجهة النفقات الطارئة من النوع المذكور على أن يحدد القانون أغراض وشروط استعمالها خلال فترة التنفيذ، وفي السعودية تؤخذ الوفورات غير المصروفة من اعتمادات السنة السابقة وتوضع في صورة احتياطيات تستخدم عند الضرورة لسد نفقات طارئة [١]. وهذا يعتبر طبعا بمثابة استثناء على قاعدة التخصيص لذلك لا يجوز التوسع في هذا الاستثناء وتقييده بشروط معينة.

وفي المغرب ينص الفصل ٢٠ من ظهير ١٩٧٢م على ما يلي:

" خلافا لمقتضيات المقطع السابق، فإن النفقات المتعلقة بتأجير الموظفين المحدد عددهم في الموازنة يمكن أن تتجاوز عند الحاجة المبالغ المرصدة المقيدة في العناوين المتعلقة بها، على أن تسوية هذا التجاوز في الاعتمادات تباشر في نهاية السنة عن طريق الاقتطاع من الاعتمادات المقيدة في باب " النفقات الطارئة " المشار إليه في المقطع التالي. ويفتح باب خاص غير مخصص بأي مصلحة لتسديد

---

(١) وعلى هذا الأساس نص البند ثالثا من المرسوم الملكي رقم م/٣٤ وتاريخ ١٤٢١/٩/٢٢هـ بخصوص المصادقة على موازنة السنة المالية ١٤٢١/١٤٢٢هـ على أن يخصص ما يتحقق من فائض في الإيرادات لتسديد الدين العام.

النفقات الطارئة فيما يتعلق بنفقات التسيير . ويمكن أن تباشر اقتطاعا من هذا الباب أثناء السنة ، إما للقيام بواسطة اعتماد إضافي بتغطية العجز في المبالغ المرصودة للمصالح ، وإما للقيام بواسطة اعتماد فوق العادة بمواجهة الحاجيات المستعجلة التي تستلزم توسيع نطاق مصلحة ما إلى وراء الحدود المقررة عند وضع الموازنة . ولا يمكن أن ترمي هذه الاقتطاعات أبدا إلى إحداث مصلحة جديدة . ويؤذن في الاقتطاعات المذكورة بموجب مرسوم باقتراح من وزير المالية" .

ومن الواضح مما تقدم أن استخدام " باب الاحتياطي " الخاص بالنفقات الطارئة ، من قبل الحكومة مقيد بشروط أهمها :

-لا تصرف أي نفقة من اعتمادات الباب الاحتياطي مباشرة بل إنها تستخدم عند الحاجة لتغطية التجاوز في اعتمادات معينة نفذت أثناء السنة ، أو لفتح اعتمادات استثنائية لأغراض محددة .

-لا يمكن أن يستخدم الاعتماد الاحتياطي لمواجهة متطلبات الصرف على إحداث مرافق عامة جديدة ، وهذا متبع في المملكة وإن يكن ذلك مقيدا بموافقة مجلس الوزراء .

-يشترط لاستخدام الاعتماد الاحتياطي بصورة مشروعة صدور مرسوم بناء على اقتراح من وزير المالية .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن الاعتمادات الاحتياطية ، وبسبب حصر نطاق استعمالها لنفقات ذات طبيعة محددة ، لا تعتبر خروجا بالمعنى الضيق لقاعدة التخصيص . بينما بالعكس ، فإن النوع الآخر من الاحتياطي الذي يتعلق بـ "الاعتمادات المشتركة " أو الاعتمادات الإجمالية les credits globaux التي يجوز في فرنسا أن ترصد في الموازنة ، إضافة إلى الاعتمادات الاحتياطية الموجودة في المغرب والمشار إليها سابقا ، وأن يستقطع منها لغرض الصرف على بعض النشاطات في

حالة وجود ظروف طارئة، يعتبر خروجا حقيقيا على قاعدة التخصيص، وذلك لعدم وجود تحديد مسبق للعمليات التي يمكن أن يستقطع ويخصص لأجلها.

الفرع الثاني : نقل الاعتمادات

إن الغرض من نقل الاعتمادات هو توفير وسيلة لتخفيف قيود الإجازة البرلمانية بحدود معينة. وكانت هذه القيود في الأصل ضيقة بحيث تقتصر على السماح للوزير المختص، وبشروط معينة كموافقة وزير المالية، بإجراء مناقلات عند الضرورة بين الاعتمادات المرصدة لأغراض معينة في نطاق وزارته أو لإحدى المصالح التابعة، على أن لا تغير المناقلة، لا من طبيعة النفقة، ولا من الغرض الإجمالي لها. مثال ذلك إجراء مناقلة ضمن اعتمادات نفقات الموظفين الخاصة بالتعليم العالي، بحيث يتم الاقتطاع مثلا من اعتمادات رواتب الموظفين، ورفع اعتمادات مخصصات الموظفين، بحدود المبلغ المقتطع. ولا شك أن هذه الطريقة تساعد على المرونة في تنفيذ الموازنة، وتفادي التبذير في النفقات (بتقليل رغبة المسؤولين في استعمال جميع الاعتمادات المفتوحة لمصلحة المسؤولين عنها حتى ولو لم تكن هناك حاجة حقيقية، قبل أن يقع إبطالها بانتهاء السنة المالية). كما أنها لا تعتبر خروجا حقيقيا على قاعدة التخصيص.

إلا أن تضاعف حجم الموازنة في العصر الحديث، والتوسع الهائل في طبيعة وأغراض الصرف نتيجة لتوسع مهام الدولة، أدى إلى ظهور الحاجة المتزايدة إلى المرونة في تعديل الموازنة أثناء فترة التنفيذ.

ويلاحظ أن الحلول المتبعة في هذا الشأن تختلف من دولة لأخرى، وذلك باختلاف ضعف أو شدة قاعدة التخصيص، أو العلاقات التي تدور بين مراكز القوى في كل دولة.

ففي فرنسا، على سبيل المثال، حيث يلاحظ فيها تنامي الاتجاه وبالأخص منذ نهاية الخمسينيات، نحو توسيع صلاحيات السلطة التنفيذية في

المجال المالي، والتخفيف من قيود الرقابة البرلمانية على الموازنة، نجد أن القانون التنظيمي للمالية لسنة ١٩٥٩م يميز بين الحالتين التاليتين:

١- حالة نقل الاعتمادات: وبموجبها يتم تغيير الجهة المسؤولة عن تنفيذ النفقة، بدون أن يغير ذلك من طبيعة هذه النفقة. فمثلا، الاعتمادات المرصدة لوزارة الزراعة لشراء معدات معينة (كآلة استنساخ) يجوز نقلها إلى وزارة التربية لنفس الغرض، أو يسمح بنقل الاعتمادات المفتوحة لوزارة العدل لنقل بضائع إلى وزارة السياحة. إن نقل الاعتمادات هنا لا يغير من طبيعة العمليات، وإنما من شأنه أن يغير فقط الإدارة المسؤولة عن التنفيذ.

في الواقع، إن أسلوب نقل الاعتمادات يحظى بتطبيق واسع، خاصة وأن أبواب الموازنة لم تخصص بشكل ضيق طبيعة النفقات، وأن عناوينها، أي أسماءها، تسمح بأن يضم الباب أنواعا مختلفة من النفقات.

ويشترط لنقل الاعتمادات مجرد صدور قرار من وزير المالية يتضمن الموافقة على تغيير الجهة المسؤولة عن التنفيذ.

٢- حالة تحويل الاعتمادات: وبموجبها يتم تغيير طبيعة النفقة، دون تغيير المرفق المسؤول عن تنفيذ النفقة. فمثلا يجوز تحويل اعتمادات من باب الأدوات والنفقات المختلفة في وزارة الصحة إلى باب نفقات الموظفين.

وبالنظر إلى أن تحويل الاعتمادات يشكل استثناء مهما من قاعدة التخصيص، فإن اللجوء إليه كان غير مسموح بتاتا حسب القانون الصادر في سنة ١٨٧١م، ثم أصبح بعد ذلك السماح جزئيا. إلا أنه نظرا للحاجة إلى المرونة، وللأسباب المارة الذكر، فإن الفصل ١٤ من القانون التنظيمي لسنة ١٩٥٩م، الذي حاكى ما نص عليه قانون سنة ١٩٥٣م ومرسوم سنة ١٩٥٦م قد قلص من حالات منع تحويل الاعتمادات، ولكنه أحاط ذلك بشروط مشددة جدا، منها أن لا يتجاوز التحويل عشر اعتمادات لكل باب من الأبواب المعنية، وأن يجري

التحويل داخل نفس الوزارة ، وأن يتم ذلك بمرسوم صادر من الوزير الأول وموقع عليه من طرف وزير المالية. وبطبيعة الحال ، يمكن دائما لكل وزارة أن تحول الاعتمادات المفتوحة لها من فصل إلى فصل آخر داخل الباب الواحد .

ويشير الواقع إلى عدم لجوء الحكومة في فرنسا لأسلوب تحويل الاعتمادات ، إلا في حدود مناسبة ، و السبب واضح : فإن أسلوب نقل الاعتمادات يسمح لها إجراء مناقلات عديدة خارج الشروط المحددة في القانون التنظيمي .

أما في الدول العربية ، فإن الإجراءات المعتمدة في تغيير الاعتمادات تؤكد على أنها تقلص من نطاق الاستثناءات المسموح بها للإضافة والنقل . ففي مصر مثلا تنص المادة ١١٦ من الدستور على أنه يجب موافقة مجلس الشعب على نقل أي مبلغ من باب إلى آخر من أبواب الموازنة العامة . وتنص المادة ٢٤ من قانون الموازنة العامة للدولة رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م على أنه لايجوز تجاوز اعتمادات أي باب من الأبواب المختلفة أو استحداث نفقات غير واردة بالموازنة إلا بعد الرجوع إلى وزارة المالية وموافقة مجلس الشعب وصدور القانون الخاص بذلك . ويجوز إجراء النقل داخل اعتمادات الباب الواحد طبقا للشروط والأوضاع التي تحددها اللائحة التنفيذية والتأشيرات الملحقة بالموازنة العامة وقانون الخطة العامة للدولة . وفضلا عن ذلك ، فإن القروض الحكومية تساهم أيضا في تمويل الموازنة العامة ، وكذلك إيرادات الخدمات التي تقدمها الدولة .

وهكذا ، يستفاد من أحكام الدستور والقانون التنظيمي للموازنة في مصر عدم تمكن الحكومة من تغيير الاعتمادات المرصودة في الأبواب . وبعبارة أخرى ، لا يسمح للحكومة بنقل بعض الاعتمادات من وزارة إلى وزارة أخرى ، رغم أن ذلك لا يؤدي إلى تغيير طبيعة النفقات (لأن الباب يضم اعتمادات ذات طبيعة واحدة وهو يعتبر كما هو مقرر في فرنسا وحدة الاعتماد) . بل أكثر من ذلك

لا يجوز لها أن تحول اعتمادا من باب إلى باب آخر داخل نفس الوزارة . وإذا ما أرادت الحكومة أن تجري مثل هذه التحويلات ، فعليها اللجوء إلى مجلس الشعب.

وتشير التطبيقات في المملكة العربية السعودية إلى أن إجراءات المناقلة بين الاعتمادات مشددة ولا تسمح بذلك إلا في حدود ضيقة . وهكذا فقد نص المرسوم الملكي رقم م/٣٤ وتاريخ ١٤٢١/٩/٢٢هـ بالمصادقة على الميزانية العامة للدولة للسنة المالية ١٤٢٢/١٤٢١هـ على أن " تتم المناقلات بين اعتمادات فصول وفروع وأبواب الميزانية بموافقة رئيس مجلس الوزراء بناء على تقرير مشترك من الوزير المختص أو رئيس الإدارة ذات الميزانية المستقلة ووزير المالية والاقتصاد الوطني "[١] . كما نص المرسوم المذكور على أن " تتم المناقلات بين بنود كل من الباب الأول والباب الثاني بقرار من الوزير المختص أو رئيس الإدارة ذات الميزانية المستقلة شريطة ألا يزيد ما ينقل إلى أي بند عن نصف الاعتماد الأصلي المرصود في الميزانية عدا بنود الرواتب فلا يجوز النقل منها طبقا للفقرة السابقة من هذه المادة [٢] .

ولكن يجوز النقل بين اعتمادات برامج الباب الثالث واعتمادات مشاريع الباب الرابع داخل كل باب بمحضر مشترك بين الجهة الإدارية (الوزارة أو المصلحة المستقلة) بموافقة الوزير المختص ووزارة المالية وصدور قرار من وزير المالية بذلك . أما النقل بين أبواب الميزانية لذات الجهة فلا يجوز إلا بموافقة مجلس الوزراء ولأسباب يقتنع بها وتبرر عدم تأجيل ذلك للميزانية القادمة .

---

(١) المادة سادسا - أ .

(٢) المادة سادسا - ب .

الفصل الرابع

تنفيذ الموازنة

حالما يتم إقرار الموازنة وإصدار التعميم الخاص بالسنة المالية الجديدة للدولة، تبدأ مرحلة التنفيذ . وهي مرحلة دقيقة ومعقدة، وتتولى الحكومة بأجهزتها المختلفة جميع العمليات المتعلقة بها . ويظهر هنا الدور الأساسي والمهم للآمرين بالصرف وللمحاسبين والمسؤوليات المتعددة لهم في هذا المجال.

ولأجل أن تنفذ عمليات الصرف وعمليات تحصيل الضرائب والرسوم والإيرادات الأخرى وفق إرادة السلطة التشريعية، فإن الإجراءات الإدارية والحسابية تخضع لقواعد تنظيمية وأصول فنية، بعضها تعتبر تقليدية، والبعض الآخر تفرضها التطورات الحديثة التي طرأت على حجم ومفهوم الموازنة . كما أن هناك اعتبارات أخرى في العصر الراهن تفرض وضع مثل هذه القيود على الوزارات والمصالح المسئولة عن التنفيذ، منها الحرص على ضمانات الإدارة الفعالة للأموال العامة والطابع الاقتصادي البارز الذي أصبحت تتصف به عمليات تدفق النفقات والإيرادات، وبالأخص تأثير ذلك على مستقبل التنمية في البلاد .

وتوضيحا لما تقدم فإننا سوف نبحث في هذا الفصل تنفيذ النفقات العامة، حيث نشير إلى اتجاه النفقات والمعدل السنوي لنموها، ونتعرف على عمليات التنفيذ الإدارية ثم عمليات التنفيذ الحسابية أو الدفع الفعلي للمستحق على الخزينة العامة. وسوف نبحث بعد ذلك تنفيذ الإيرادات العامة، حيث

نتعرف على الأنواع الرئيسية لإيرادات الموازنة، ثم نتناول قواعد تحصيل الضرائب المباشرة، ثم نشير إلى كيفية تحصيل الضرائب غير المباشرة.

المبحث الأول : تنفيذ النفقات العامة

ازدادت مصروفات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية من ٣٢ بليون ريال عام ١٣٩٤ / ١٣٩٥ هـ إلى ١٨٨.٤ بليون ريال عام ١٣٩٩ / ١٤٠٠ هـ وإلى ٢١٦.٤ بليون ريال عام ١٤٠٤ / ١٤٠٥ هـ وذلك من أجل الاستمرار في تحسين الخدمات والإسراع في إنجاز برامج التنمية . وازداد معدل النمو السنوي المتوسط للمصروفات الحكومية خلال خطط التنمية الأولى والثانية والثالثة بنسب متفاوتة . وخلال سنوات خطة التنمية الرابعة أخذت نفقات الموازنة العامة في التراجع نتيجة لانخفاض الإيرادات ولاكتمال معظم مشاريع التجهيزات الأساسية. وقد بلغت المصروفات في عام ١٤٠٩هـ/١٤١٠هـ (١٩٨٩م) قرابة ١٤٩,٥ بليون ريال، وقد تذبذبت في السنوات التالية وبلغت المصروفات الفعلية ١٨٣,٢ بليون ريال عام ١٤١٩/١٤٢٠هـ (١٩٩٩م) . واستحوذت المصروفات على المشاريع على نسبة ١١،٨ في المائة من إجمالي المصروفات، واستحوذت المصروفات الجارية (مصروفات التشغيل) على ٨٨,٢ في المائة من إجمالي المصروفات [١] .

وتشير نتائج تنفيذ موازنات بقية دول مجلس التعاون الخليجي إلى تزايد المصروفات الفعلية رغم تذبذب أسعار النفط . فمثلاً في الإمارات العربية المتحدة ازداد إجمالي المصروفات الفعلية من ١٨ بليون دولار في عام ١٩٩٧م إلى ٢٠,٢ بليون دولار في عام ١٩٩٨م، وبلغ ٢٠,٧ بليون دولار في عام ١٩٩٩م .

(١) راجع : (وزارة التخطيط في المملكة العربية السعودية، *منجزات خطط التنمية*، الإصدار الثامن عشر، الرياض، ١٣٩٠ ـ ١٤٢٠ هـ (١٩٧٠ ـ ٢٠٠٠ م)، ٨٠، وراجع أيضاً مؤسسة النقد العربي، *التقرير السنوي السادس والثلاثون*، الرياض، ١٤٢١ هـ (٢٠٠٠م)، ١٤٦.

ونلاحظ أيضا أن نسبة المصروفات الجارية من إجمالي المصروفات أعلى من نسبة المصروفات على المشاريع في دول مجلس التعاون . فمثلا بلغت المصروفات الجارية في الإمارات العربية المتحدة في عام ١٩٩٧م (٧٧٪) من إجمالي المصروفات الفعلية ، ولكن هذه النسبة تراجعت في عام ١٩٩٩م حيث بلغت ٥٤٪ من إجمالي المصروفات[1] .

الجدول رقم (٣). اتجاه المصروفات الفعلية للموازنة العامة في المملكة العربية السعودية (بليون ريال).

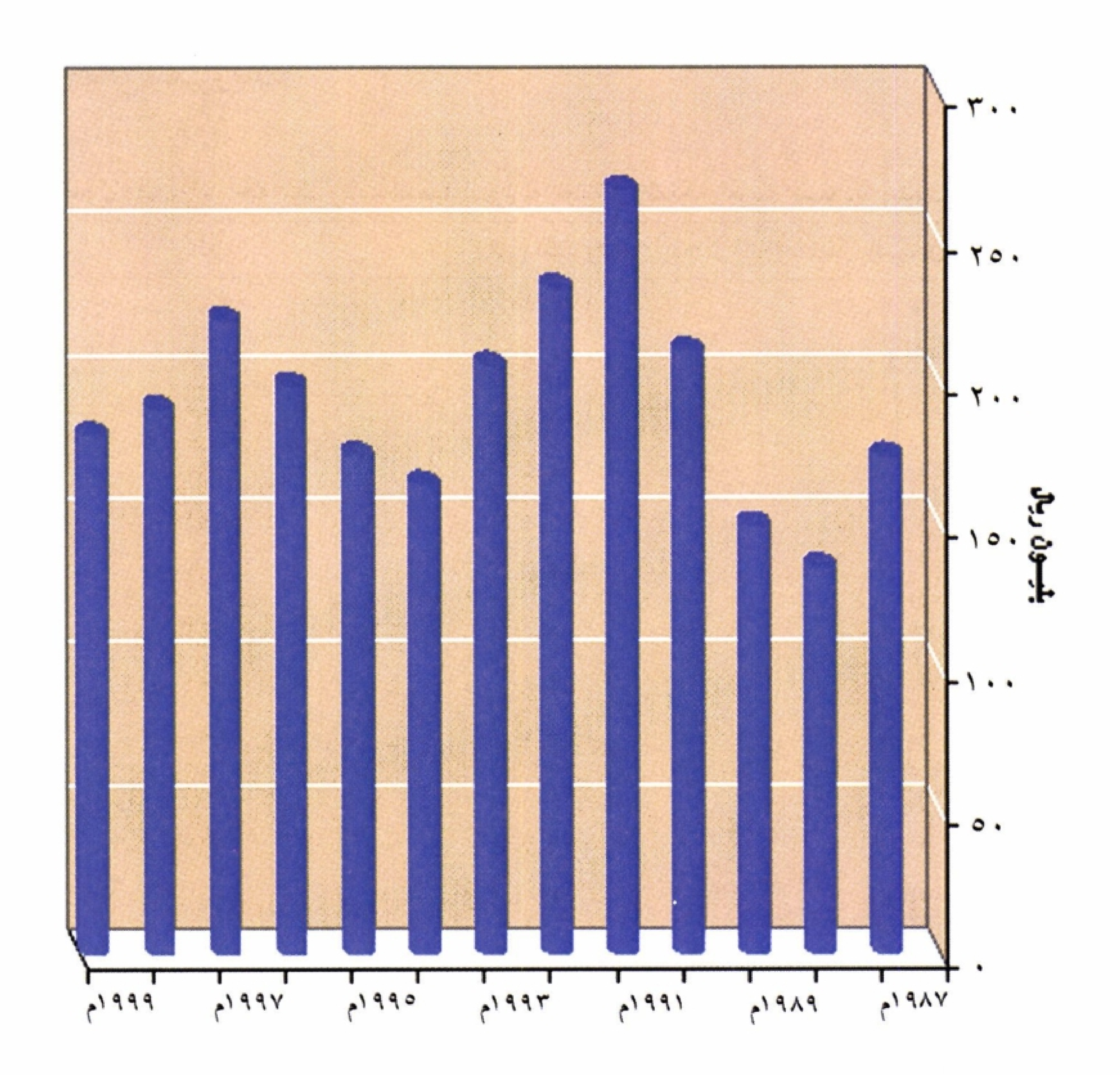
العام	إجمالي المصروفات	المعدل السنوي للنمو
١٩٨٧	١٧٣,٥	٥,٢
١٩٨٨	١٣٤,٩	٢٢,٣-
١٩٨٩	١٤٩,٥	١٠,٩
١٩٩٠	٢١٠,٤	٤٠,٨
١٩٩١	٢٦٦,٤	٢٦,٦
١٩٩٢	٢٣٢,٥	١٢,٧-
١٩٩٣	٢٠٥,٥	١١,٦-
١٩٩٤	١٦٣,٨	٢٠,٣-
١٩٩٥	١٧٣,٩	٦,٢-
١٩٩٦	١٩٨,١	١٣,٩
١٩٩٧	٢٢١,٣	١١,٧
١٩٩٨	١٩٠	١٤,١-
١٩٩٩	١٨١	٤,٧-

المصدر : وزارة التخطيط ، *منجزات خطط التنمية* ، الإصدار الثامن عشر ، ١٣٩٠ - ١٤٢٠هـ ، ص٢١٨ ، ٢١٩.

إن إجازة السلطة التشريعية لاعتمادات الموازنة تعني ، وكما رأينا عند بحث إقرار الموازنة ، رصد الاعتمادات اللازمة للحكومة لإنجاز مهامها . غير أن هذا

(١) راجع : مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، "الأمانة العامة " ، *النشرة الاقتصادية* ، مرجع سابق ، ٨٩.

لا يعني سوى ترخيص بالإنفاق : فإن الوزارات والإدارات العامة مقيدة، عند تنفيذ الموازنة، بقواعد معقدة تفرضها متطلبات الحفاظ على الأموال العامة وضرورة إنفاقها بحدود الأغراض المخصصة لها وفق القوانين والأنظمة .



الشكل رقم (١). المصروفات الفعلية للموازنة العامة في المملكة.

ويتعين علينا هنا أن نتابع المراحل التي تمر بها عمليات تنفيذ النفقات بعد إجازتها من قبل البرلمان حتى دفعها ليمكننا أن نكشف عن القواعد الأساسية

المطلوب مراعاتها . وعملاً بمبدأ الفصل يمكننا أن نميز بين العمليات الإدارية التي تشمل ثلاث مراحل رئيسية (العقد أو الارتباط بالصرف ، والتحقق ، والأمر بالصرف) ، والعمليات الحسابية التي تجسد مرحلة الدفع .

المطلب الأول : عمليات التنفيذ الإدارية

الفرع الأول : الارتباط بالصرف أو عقد النفقة

في هذه المرحلة الأولى تنشأ حقوق للغير على خزينة الدولة ، أي أن عملية الارتباط بالنفقة هي بمثابة الرابطة بين الدولة ودائنيها. وتنشأ هذه الرابطة بصورة عامة نتيجة القيام بعمل يصدر عن جهاز عمومي يُنشئ أو يُثبت التزاماً ذا طبيعة من شأنها ترتيب عبء مالي.

وهكذا فإن الأعمال الإدارية الصادرة عن الحكومة من شأنها أن تجعل الدولة مدينة للغير . فإذا أصدرت الحكومة الأمر بتعيين موظف ، فإن هذا القرار يؤدي إلى جعل الموظف دائناً للخزينة العامة بالمرتب المحدد لوظيفته ، وإذا ارتبطت بعقد توريد لوازم فإن هذا العقد يجعل من المورد المتعاقد دائناً للدولة بقيمة هذه اللوازم . ومن الواضح أن الرابطة القانونية بين الدولة ودائنيها تنشأ نتيجة لقرار الارتباط بالنفقة الصادرة عن السلطة المختصة . ولكن ليس من الضروري أن يكون القرار الذي يتطلب الإنفاق من جانب الدولة متضمناً طلب قيام الدائن بعمل مقابل هذا الالتزام ، كصدور قرار بمنح إعانة إلى أحد المحتاجين أو بتحمل مصاريف معالجة مواطن مريض يحتاج إلى علاج خاص .

وقد ينشأ الارتباط بالنفقة بدون أن يكون للحكومة يد في نشوئه ، كصدور حكم قضائي على الدولة لمصلحة أحد الأفراد يلزمها بنفقة . كما قد ينشأ الارتباط من عمل غير إداري كالأضرار التي تصيب الغير نتيجة الأشغال العمومية والتي يترتب عليها تعويض المتضرر .

ونميز تقليدياً بين عقد الارتباط الدائم وعقد الارتباط الخاص أو الطارئ.

فالارتباط الدائم: هو الذي يترتب عليه مفعول دائم يستمر طوال السنة التي يتخذ خلالها قرار الارتباط بالنفقة ويتجدد تلقائياً بدون حاجة إلى ارتباط جديد . مثال ذلك نفقات الموظفين، والإيجارات، والاتفاقيات، والتأمين، وأقساط القروض... الخ .

أما **ارتباط النفقة الخاص**: ، فإنه ينفرد بنفقة معينة وينتهي مفعوله بتحققها، مثال ذلك عقد شراء معدات معينة .

ويشترط لصحة الارتباط بالنفقة توفر الشرطين الأساسيين التاليين :

١- أن يصدر قرار الارتباط بإنشاء النفقة أو تثبيتها من قبل الآمر بالصرف بحدود الصلاحية المخولة له، أي أن يصدر من السلطة المؤهلة لاتخاذ هذا القرار الإداري . و هذه السلطة هي مبدئياً الوزير المختص ؛ لأن اعتمادات الموازنة توضع في الأصل تحت تصرفه . إلا أن ضرورات العمل الإداري الواسع ومتطلبات اللامركزية تتطلب تفويض جزء من صلاحياته إلى من هم تحت سلطته.

٢- أن تتقيد السلطة بالاعتمادات المرصودة للنفقة في الموازنة . فمن المعلوم أن أساس هذا الشرط ينطلق من قاعدة تقليدية من قواعد الموازنة، وهي أن اعتماد الموازنة يحدد الارتباط بالنفقات في نطاق الاعتمادات المفتوحة . فلا يجوز عقد نفقة يفوق مقدارها حدود الاعتمادات المرصودة لكل وزارة من الوزارات، كما لا يصح أن تعقد نفقة على اعتماد مخصص لنفقة أخرى[١]. لذلك فإن الآمر بالصرف ملزم بتأشير كل ارتباط بالنفقات في " حسابات إدارية " لمتابعة

---

(١) إن تجاوز السلطة المختصة لصلاحياتها وعقد نفقة بدون توفر اعتماد في الموازنة أو تجاوز الاعتماد المتوفر يعتبر مخالفة يسأل عنها الآمر بالصرف شخصياً . ولكن الارتباط يبقى قائماً مادام قد صدر عن جهة صالحة، وهو يرتب التزاماً مالياً على الدولة التي عليها توفير الاعتماد اللازم لذلك . فإن دائني الدولة غالباً ما يكونون حسني النية وليس لهم علم سابق بالعيب الموجود في القرار الإداري.

الارتباطات والتأكد من التقيد بحدود الاعتمادات المرصدة وعدم تجاوزها. وهذا بالإضافة إلى أن هذه العملية تخضع للرقابة الإدارية .

وبسبب أهمية وخصوصية بعض النفقات العامة وآثارها المالية فإن تنفيذها يخضع إلى قواعد معينة إضافة إلى القواعد العامة التي تطبق على جميع النفقات . وأن هذه القواعد تهدف إلى ضمان مصلحة الدولة ، ولكنها تضمن أيضاً حقوق الموردين والمقاولين الذين يتعاقدون مع الإدارات والمصالح العمومية . وأن الأمر يتعلق بالقواعد المقررة في النظام القانوني " للصفقات أو المشتريات الحكومية "[١] .

يخضع الشراء الحكومي (بما في ذلك توفير مواد الأعمال والمشروعات ومعداتها ومهامها وتنفيذها) في المملكة العربية السعودية لنظام تأمين مشتريات الحكومة وتنفيذ مشروعاتها وأعمالها الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم م/١٤ وتاريخ ١٣٩٧/٤/١٧هـ ولائحته التنفيذية الصادرة بتاريخ ١٣٩٧/٥/٥هـ. وفي المغرب يخضع الشراء الحكومي للمرسوم الصادر في ٣٠ ديسمبر ١٩٧٥م والتعليمات الصادرة بموجبه من الوزير الأول.

ويتبين مما تقدم أن الوزارات والدوائر الحكومية ليست مؤهلة لأن تستخدم الاعتمادات المرصودة لها في الموازنة إلا في إطار الحدود المعينة لها حسب القانون والأنظمة . وقد اتضح أن هناك نوعين من القواعد : قواعد من شأنها ضمان الإدارة الفعالة للأموال العمومية ، والقواعد التي تهدف إلى ضمان صحة وسلامة عمليات الإنفاق .

بقي أن نشير إلى أن وزارة المالية تستطيع في بعض الدول أن تستخدم أسلوب حجز الاعتماد ، الذي يسمح لها بمنع الوزارات من استعمال بعض اعتمادات

---

(١) تعرف " عملية المشتريات الحكومية " بأنها عقد إداري يبرم بين شخص عمومي وأحد المقاولين أو الموردين الذي يلتزم بتنفيذ عملية يتعاقد عليها بسعر معين ووفق شروط محددة خلال فترة من الزمن.

الموازنة. وهذا الأسلوب معمول به في فرنسا وبريطانيا وكذلك في المغرب والعراق (استخدم وزير المالية في العراق الصلاحية المخولة له في حجز الاعتماد بشكل خاص في سنة ١٩٦٨م وذلك خلال الأزمة الاقتصادية التي شهدتها تلك السنة).

الفرع الثاني : تصفية النفقة أو التحقق

في هذه المرحلة الثانية يتم التحقق من وجود دين بذمة الدولة أو استحقاق الدفع، وبعد ذلك احتساب مبلغ هذا الدين وتحديد مقداره بشكل دقيق . أي أن تصفية النفقة تهدف إلى **التثبت** من حقيقة الدين، **وتحديد** مبلغ النفقة . وبالرغم من أن هاتين العمليتين مرتبطتان مع بعضهما، بحيث يصعب أحياناً التمييز بينهما، إلا أن إنجازهما يتم أحياناً في وقت واحد، وأحياناً أخرى في أوقات مختلفة، ولو أن المنطق يتطلب بالطبع أن تتم العملية الأولى قبل الثانية .

إن **العملية الأولى**، أي التحقق من وجود الدين، تعني التأكد من أن الدين قد ثبت فعلا على أثر تنفيذ عقد أو ارتباط النفقة من قبل الشخص الذي تعاملت معه الدولة، أو بالنسبة للشخص الذي وجدت نفسها محل التزام معه . ولهذا فإنها تتضمن تقديم مستندات تساعد على التأكد من وجود الدين . وبعبارة أكثر قانونية، تتضمن تحويل عناصر واقعية إلى عناصر قانونية . أي أنها لا تخلق دينا على الدولة، لأن هذا الدين ينشأ عن مرحلة سابقة كما رأينا، وهي مرحلة الارتباط بالنفقة .

أما **العملية الثانية**، أي تحديد مبلغ الدين، فإنها تتضمن احتساب المبلغ المحدد لهذا الدين، والتأكد من أنه مستحق فعلا ولم يسقط بمرور الزمن أو بأي سبب آخر . وبسبب الطبيعة الفنية والحسابية لعملية تصفية النفقة، فإن الذي يتولى القيام بها هو موظف له خبرة في هذا المجال يقوم بإنجاز العمل نيابة عن الآمر بالصرف . وفي المغرب ينص الفصل ٣٤ من المرسوم الملكي لسنة ١٩٦٧م على أن

يتولى هذه المهمة رئيس القسم المختص وعلى مسئوليته . وفي لبنان ، أوجب قانون المحاسبة العمومية أن يتولى التصفية المحاسب المختص أو من يفوض إليه ذلك بموافقة رئيسه التسلسلي . وتجري تصفية النفقة في الغالب بالاستناد إلى مستندات معترف بها يقدمها دائن الدولة تثبت إنجاز الخدمات المستحق عنها الدين . وبالطبع تختلف القواعد المطبقة في هذا الشأن باختلاف طبيعة النفقة (رواتب موظفين مثلاً أو نفقات الدين العام أو نفقات الأدوات) . وبعد أن يتأكد الموظف المختص من صحة المعلومات يجب عليه أن يؤشر على نفس السند الثبوتي المتضمن تفصيل الدين ، تفادياً لاستعمال السند أكثر من مرة ، ويمكن أن يكون السند قائمة تجهيز أو اتفاقية أو كمبيالة ...إلخ .

ونفس الوضع يتبع في المملكة العربية السعودية عندما يحل أجل استحقاق النفقة أو حلول موعد صرف رواتب الموظفين أو تقديم فاتورة التوريد مصحوبة بمستندات الاستلام والمكاتبة ، وكذلك مستخلصات المقاولين عن الأعمال المنجزة مستوفية لمتطلبات صحة الصرف أو ثبوت الحق .

الفرع الثالث : الأمر بالدفع

بعد أن تتم عملية التحقق وتحديد اسم الدائن ومقدار المبلغ المستحق على الدولة ، تبدأ المرحلة الإدارية الأخيرة لتنفيذ عملية الدفع . ويتولى هذه المهمة كما رأينا سابقاً الآمر بالصرف المختص. ومن الواضح ، أن هذه العملية ذات طبيعة تنظيمية ، أي أنها " عمل إداري " . وهذا يعني أن الآمر بالصرف لا يمكن أن يصدر إلا من قبل السلطة الإدارية . وهذا يعني أنه حتى لو كان قد حصل خلاف حول الدين وعرض على المحاكم واتخذ القضاء قراراً يعترف بوجود الدين وصرف النفقة ، فإن الصرف لا يمكن أن يتم إلا بصدور أمر بالصرف من قبل السلطة الإدارية المختصة.

وفي المملكة العربية السعودية نصت التعليمات المالية للميزانية والحسابات لسنة ١٤٧٦هـ على أن الصرف يتم في خزائن وصناديق بموجب أوامر دفع تسحب على وزارة المالية بالنسبة للمبالغ التي لا تقل عن عشرين ألف ريال، وبموجب حوالات تسحب على صندوق الوزارة أو المصلحة المستقلة فيما يخص المبالغ التي تقل من الحد المذكور[١].

وفي المغرب تأخذ أوامر الدفع أشكالاً مختلفة حسب غرض كل منها ومبلغها، وصفة الشخص الذي يتمتع بسلطة إصدارها . فإذا كان الأمر يتعلق مثلاً بأوامر الدفع المباشر فإنها تنظم من قبل الآمرين بالصرف باسم دائن الدولة ويعهد بدفعها إلى صندوق الخازن العام . وإذا كان الأمر يتعلق بحوالة دفع فإنها تنظم من قبل مساعد الآمر بالصرف على حساب الاعتمادات المفوضة سابقاً له، ويطلب فيها إما من صندوق الخازن العام، وإما من قابض المالية بدفع الدين المثبت فيها . ويراعى في تنظيم أوامر الصرف ذكر بعض التفاصيل : فيبين في كل أمر دفع أو حوالة رقم اعتماد الموازنة الذي سيصرف مبلغ الحوالة منه، وسنة الأصل في نشوء الدين، واسم المدين، ومبلغ وغرض النفقة... إلخ . وتوجد بعض النفقات التي تدفع بدون حاجة إلى أوامر صرف مسبقة، ولا يطلب تقيدها بالإجراءات الخاصة بهذا الشأن . فوزير المالية يمكنه أن ينظم قائمة، بموجب قرار يصدره، تتضمن النفقات التي يمكن أن تدفع بدون حاجة إلى أوامر صرف مسبقة، مثل بعض أنواع رواتب التقاعد، وبعض النفقات القضائية، ونفقات الدين العمومي، وبعض النفقات المدفوعة في الخارج من قبل محاسبي الهيئات الدبلوماسية ... إلخ .

---

(١) راجع : المادة ٣١ من التعليمات المالية للميزانية والحسابات .

المطلب الثاني : عمليات التنفيذ الحسابية (الدفع)

في هذه المرحلة الأخيرة، وهي مرحلة الدفع أو الصرف الفعلي، يتجسد تطبيق مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية، حيث ينتهي دور الإداري ليبدأ دور المحاسب. ولو تتبعنا الخطوات المقرر اتباعها في هذه المرحلة والقواعد المقرر الالتزام بها، لتبين لنا بوضوح مدى أهمية الدور المطلوب من المحاسب أن يؤديه في مجال تنفيذ الموازنة .

يمكن القول إن الدفع هو العمل الذي بموجبه يتحرر الجهاز الإداري من الدين المستحق عليه . ويتضح أن هذه العملية تسمح لصاحب الدين أن يحصل فعلاً على المبلغ المتحقق له بذمة الخزينة العامة . ولكن وظيفة المحاسب لا تقتصر هنا فقط على عملية الدفع المادية بحد ذاتها، بل تشمل أيضاً تدقيق معاملة الصرف والتأكد من أنها قانونية . أي أننا يمكن أن نقول بأن هذا الجانب الثاني من وظيفة المحاسب لها أهمية فائقة لأنها تؤمن لحد ما سلامة الإجراءات الإدارية السابقة، ولهذا فإنها تسبق عملية الدفع المادي. كما أن سلطة الرقابة هذه حينما أنيطت بالمحاسبين كموظفين مستقلين عن القائمين بالعمليات الإدارية في بعض الدول، أي عن الآمرين بالصرف، تعتبر هي المظهر الذي يجسد واقعياً التشدد في تطبيق مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية في هذه الدول. ولا شك أن التشدد في تطبيق هذا المبدأ بشكل خاص في مجال تنفيذ النفقات ناتج عن متطلبات الحفاظ على الأموال العامة وصيانتها التي تفرض أن ترافق عملية الإنفاق الحيطة والحذر كما سبق أن أشرنا إلى ذلك .

وتسلم أوامر اعتماد الصرف ومرفقاتها، بعد استيفاء البيانات الواردة فيها والتأكد من استيفاء المستندات المؤيدة للصرف، إلى الإدارةِ المالية حيث يقوم الموظف المنوط به عملية التدقيق والتأكد من صحة المستندات المرفقة لتأييد الصرف مع إثبات مواد الميزانية وتوفر الاعتماد اللازم، ويوقع على البيانات مدير الإدارة المالية أو رئيس المحاسبة ثم المراقب المالي .

ويعتمد سحب أمر الدفع إدارياً من رئيس المصلحة أو من ينتدبه بشرط ألا يكون موظفاً في إدارة الحسابات [١].

وفي المغرب نجد أن سلطة الرقابة التي يتمتع بها المحاسب، لا تعتبر مجرد رقابة ذات طابع شكلي محض، أي بعكس ما هو مطبق في بلدان أخرى كلبنان، فإن هذه الرقابة في الواقع، تشمل النواحي الشكلية والنواحي الموضوعية لتكون رقابة أساسية للتأكد من صحة الصرف قبل الدفع المادي. وبعبارة أخرى، للمحاسب العمومي صفة المدقق التي تعتبره مسؤولاً عن صحة وقانونية العمليات الإدارية للنفقة قبل دفعها من الصناديق التابعة للخزينة، إضافة إلى صفته كأمين صندوق التي تلزمه التحقق من هوية صاحب الحق وأهليته للقبض، وصحة توقيعه على الحوالة إبراء لذمة الدولة من الدين الذي عليها، وبعد ذلك دفع قيمة الحوالة. إن السلطة المخولة للمحاسب بصفته رقيباً، وكنتيجة لدوره في تدقيق المستندات المحالة إليه من آمر الصرف، تخوله صلاحية ذات أهمية كبيرة تسمح له برفض الدفع أو على أقل تقدير توقيف دفع النفقة. فإذا وجد أن هناك سهواً أو خطأ في المستندات المعروضة عليه، أو أن هذه المستندات غير قانونية فإنه يتوقف عن الدفع ويبلغ قراره هذا مباشرة إلى الآمر بالصرف أو مساعد الآمر بالصرف.

ولخطورة قرار الرفض واحتمال عدم تقدير المحاسب للدوافع وظروف الجهاز الإداري، فإن القانون يمنح الآمر بالصرف سلطة موازية لسلطة المحاسب، ونقصد بذلك حق غض النظر عن قرار المحاسب. ومن شأن هذا الحق أن يسمح للآمر بالصرف بعدم الالتزام بقرار المحاسب في رفض أو معارضة دفع النفقة، وأن يطلب من هذا الأخير، إفادة كتابية، وتنفيذ أمر الصرف على مسؤوليته. وبعبارة أخرى، إن من شأن هذا

(١) راجع: المادة ٣٢ من التعليمات المالية للميزانية والحسابات لسنة ١٤٧٦هـ.

الحق، تحويل المسؤولية من عاتق المحاسب إلى عاتق الآمر بالصرف، وتنفيذ عملية الدفع المادي رغم المعارضة. وتجدر الإشارة إلى أن السلطة المخولة إلى الآمر بالصرف ليست مطلقة وليست شاملة، بل إنها محددة: حيث لا يجوز للآمر بالصرف أن يستخدم صلاحيته هذه وأن يصر على صرف قيمة الحوالة المعترض عليها، وذلك في حالات معينة، وبالأخص حالة عدم توفر أو كفاية الاعتمادات اللازمة في الموازنة، أو عدم توصل المحاسب بما يثبت إنجاز صاحب الدين الأعمال أو الخدمات المطلوبة منه.

ويلاحظ استقلال المراقب المالي في المملكة العربية السعودية عن الوزارة أو الجهة الإدارية التي يعمل بها حسب نظام الممثلين الماليين لسنة ١٣٨٠هـ، وأنه ملزم بالامتناع عن توقيع المستندات المخالفة مع بيان أسباب ذلك، وإذا لم يؤخذ بوجهة نظره يرفع الأمر للوزير المختص أو رئيس المصلحة المستقلة، وإذا لم يقر الوزير أو الرئيس وجهة نظر المراقب المالي وجب على هذا تنفيذ الأمر فوراً ثم إخطار كل من وزير المالية والاقتصاد الوطني وديوان المراقبة العامة بذلك[(١)].

أما في بعض الدول العربية، فإن سلطة الآمر بالصرف شاملة ولا يستطيع المحاسب رفض صرف قيمة الحوالة إذا أصر الآمر بالصرف على رأيه، ولا يبقى للمحاسب من سبيل للتخلص من مسؤوليته عن عدم صحة الصرف إلا بإبلاغ وزير المالية مباشرة بعد الدفع بهذه المخالفة. ويبدو أن أصل هذه القاعدة يرجع إلى ما هو مطبق في إنجلترا التي تبنت هذه الصيغة عند تنظيمها للعلاقة القائمة بين " مراقب الحسابات " ووزيره في مجال صرف النفقة.

---

(١) راجع: الفرع الأول من المطلب الأول من المبحث الأول من الفصل الخامس.

المبحث الثاني : تنفيذ الإيرادات العامة

المطلب الأول : الأنواع الرئيسية لإيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية

الفرع الأول : الإيرادات النفطية وغير النفطية

تحتل الإيرادات النفطية مكان الصدارة ضمن الأنواع المختلفة لإيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية . وتظهر أهمية حصيلة الإيرادات من القطاع البترولي في أنها شكلت في عام ١٤١٩/١٤٢٠هـ (١٩٩٩م) نسبة تبلغ ٧٠,٨ بالمائة من إجمالي الإيرادات العامة ، ووصلت نسبة إسهامات الإيرادات غير البترولية إلى ٢٩,٢ بالمائة وهنا لابد أن نذكر أربع ملاحظات هامة[١] :

١- بالرغم من أهمية هذه النسبة لإسهامات الإيرادات النفطية في إجمالي إيرادات الموازنة العامة ، فإنها أقل بكثير من النسب التي سجلت في الفترات السابقة ، والتي وصلت في بعض الأحيان إلى أكثر من ٩٠ بالمائة(٩٤,١ ٪ عام ١٣٩٤/١٣٩٤هـ) ولكنها انخفضت إلى ٨٩,٦ ٪ عام ١٣٩٩/١٤٠٠هـ وإلى ٧٠,٨ ٪ عام ١٤٠٤/١٤٠٥هـ .

٢- تأثرت الإيرادات الحكومية بشكل عام وإلى حد كبير بالظروف التي سادت على سوق النفط العالمية خلال السنوات الماضية ، ففي سنوات خطة التنمية الأولى والثانية التي تميزت بنشاط سوق النفط ، ارتفعت إيرادات الدولة من البترول والمصادر الأخرى وبلغت ١٠٠,١ بليون ريال عام ١٣٩٤/١٣٩٥هـ وإلى ٢١١,٢ بليون ريال عام ١٣٩٩/١٤٠٠هـ . وفي سنوات الخطة الثالثة حصلت تغييرات جوهرية في أسواق النفط العالمية أثرت سلباً على أسعار

---

(١) راجع : وزارة التخطيط في المملكة العربية السعودية ، *منجزات خطط التنمية* ، الإصدار الثامن عشر ، ١٣٩٠-١٤٢٠هـ (١٩٧٠-٢٠٠٠م)، ٧٦- ٧٨ ، وراجع أيضاً : مؤسسة النقد العربي السعودي، *التقرير السنوي السادس والثلاثون* ، الرياض ١٤٢١هـ (٢٠٠٠م)، ١٤٦-١٥١.

النفط ومستوى إنتاجه مما أدى إلى انخفاض إيرادات الموازنة العامة بدرجة كبيرة . واستمر الانخفاض خلال سنوات الخطة الرابعة وبلغت الإيرادات١٣٣,٦ بليون ريال عام ١٤٠٦/١٤٠٥ (١٩٨٥م)، ثم انخفضت إلى ١١٤,٦ بليون ريال عام ١٤١٠/١٤٠٩هـ (١٩٨٩م) . وتذبذبت خلال سنوات الخطة الخامسة والسادسة وبلغت ارتفاعها الأقصى ٢٠٥,٥ بليون ريال عام ١٤١٨/١٤١٧هـ (١٩٩٧م) . وانخفضت الإيرادات في عام ١٤١٩/ ١٤٢٠هـ (١٩٩٩م) إلى ١٤٧ بليون ريال نتيجة لانخفاض عائدات النفط بصفة أساسية .

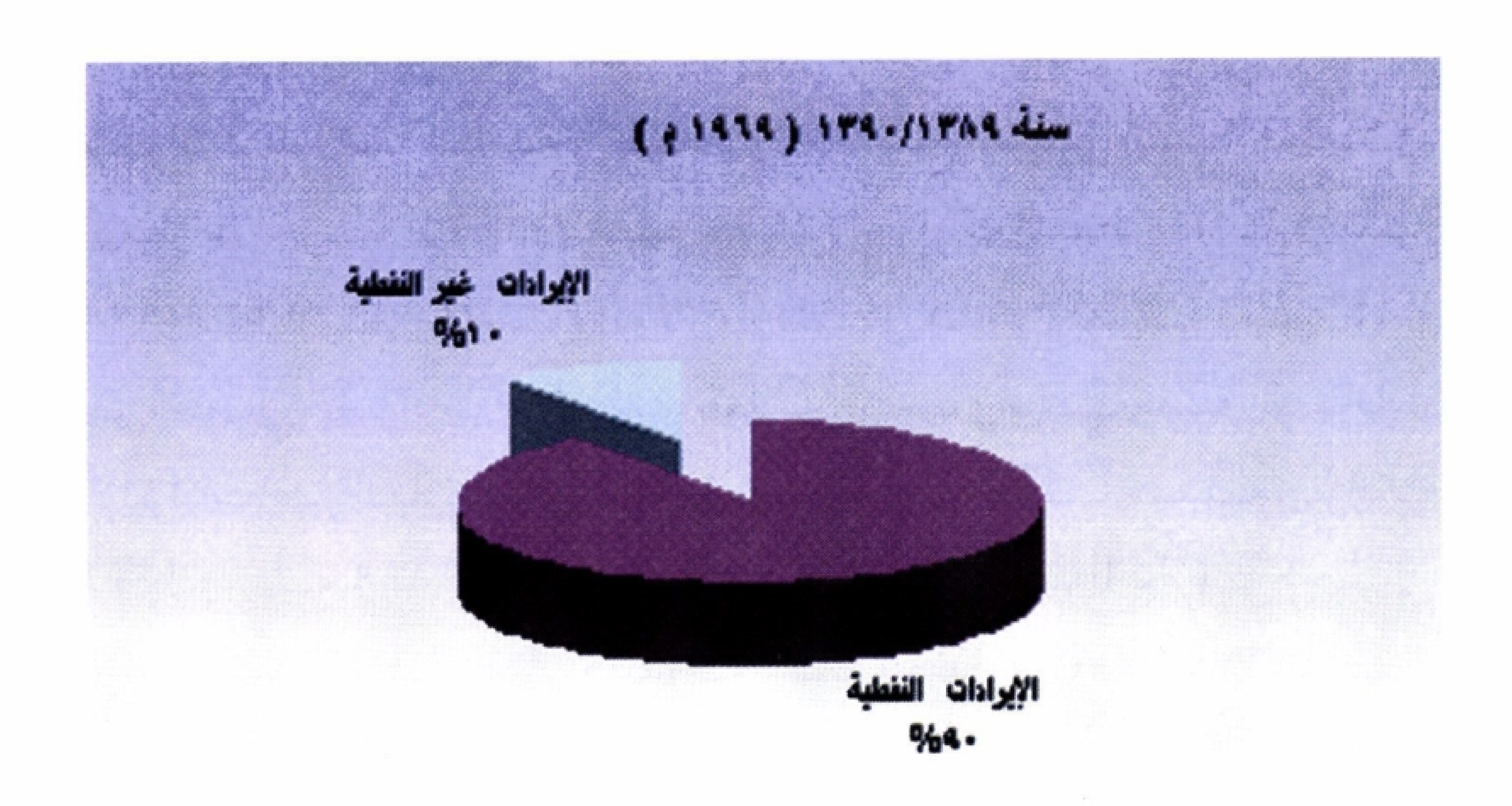
٣- نمت إيرادات الموازنة العامة للدولة من المصادر غير النفطية نمواً ملحوظاً نتيجة تبني الدولة سياسة تهدف إلى زيادة مساهمة العائدات غير النفطية ، رغم التذبذب بين الانخفاض والارتفاع أحياناً ، حيث ارتفعت من حوالي٠,٦ بليون ريال عام ١٣٩٠/١٣٨٩ إلى حوالي ٥٠,٢ بليون ريال عام ١٤٠٥/١٤٠٤هـ ثم بدأت في التذبذب حتى بلغت ٤٣ بليون ريال عام ١٤٢٠/١٤١٩هـ (١٩٩٩م) وتشمل هذه الإيرادات بشكل خاص إيراد الزكاة وضريبة الدخل والجمارك وإيراد بعض الخدمات مثل الهاتف والموانئ ، ورسوم المطارات ، وبيع العقارات وإيجاراتها .

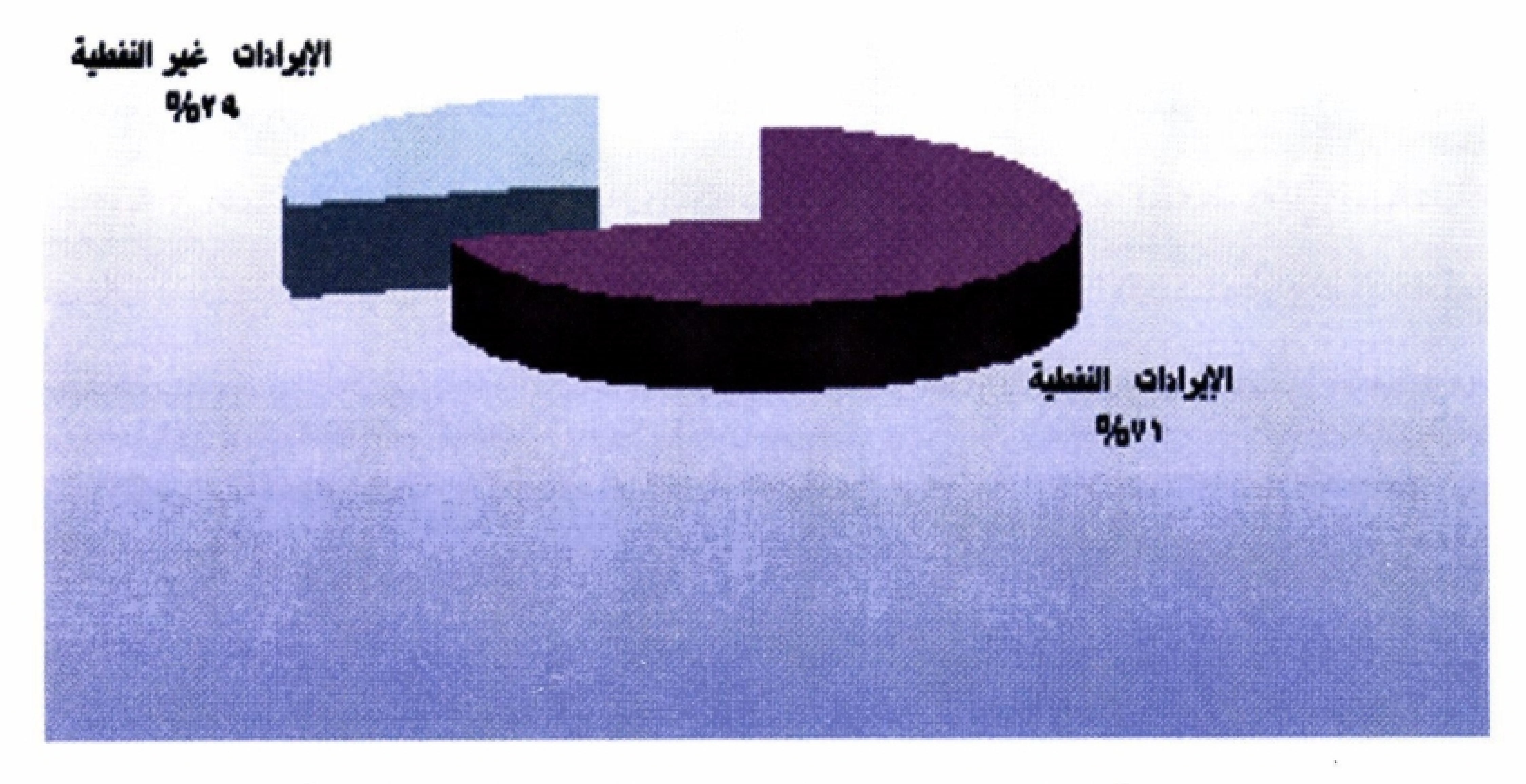
٤- بلغت الإسهامات النسبية للإيراد من المصادر البترولية ٥٧,٢٪ من مجموع الإيرادات الحكومية عام ١٤٠٩/١٤٠٨هـ (١٩٨٨م)، إلا أن الإسهامات النسبية للإيرادات من القطاع البترولي عاودت الارتفاع إلى ٧٧,٩٪ من إجمالي الإيرادات لعام ١٤١٨/١٤١٧هـ (١٩٩٧م) . ولكن هذه الإسهامات النسبية انخفضت مرة أخرى في عام ١٤٢٠/١٤١٩هـ (١٩٩٩م) ووصلت إلى ٧٠,٨٪ .

الجدول رقم (٤). اتجاه الإيرادات الفعلية النفطية وغير النفطية في المملكة.

السنة	إجمالي الإيرادات	الإيرادات النفطية		الإيرادات غير النفطية	
	مليون ريال	المبلغ مليون ريال	النصيب المئوي ٪	المبلغ مليون ريال	النصيب المئوي ٪
١٣٩٠/١٣٨٩ (١٩٦٩)	٥٦٦٨	٥١١٩	٩٠,٣	٥٤٩	٩,٧
١٣٩٥/١٣٩٤ (١٩٧٤)	١٠٠١٠٣	٩٤١٩٠	٩٤,١	٩٩٠٣	٩,٩
١٤٠٠/١٣٩٩ (١٩٧٩)	٢١١١٩٦	١٨٩٢٩٥	٨٩,٦	٢١٩,١	١٠,٤
١٤٠٥/١٤٠٤ (١٩٨٤)	١٧١٥٠٩	١٢١٣٤٨	٧٠,٨	٥٠١٦١	٢٩,٢
١٤٠٦/١٤٠٥ (١٩٨٥)	١٣٣٥٦٥	٨٨٤٢٥	٦٦,٢	٤٥١٤٠	٣٣,٨
١٤٠٧/١٤٠٦ (١٩٨٦)	٧٦٤٩٨	٤٢٤٦٤	٥٥,٥	٣٤٠٣٤	٤٤,٥
١٤٠٨/١٤٠٧ (١٩٨٧)	١٠٣٨١١	٦٧٤٠٥	٦٤,٩	٣٦٤٠٦	٣٥,١
١٤٠٩/١٤٠٨ (١٩٨٨)	٨٤٦٠٠	٤٨٤٠٠	٥٧,٢	٣٦٢٠٠	٤٢,٨
١٤١٠/١٤٠٩ (١٩٨٩)	١١٤٦٠٠	٧٥٩٠٠	٦٦,٢	٣٨٧٠٠	٣٣,٨
١٤١١/١٤١٠ (١٩٩٠)	١٥٤٧٢١	١١٨١٤٢	٧٦,٤	٣٦٥٧٩	٢٣,٦
١٤١٢/١٤١١ (١٩٩١)	١٦١٨٧٩	١٢٣٩٩٩	٧٦,٦	٣٧٨٨٠	٢٣,٤
١٤١٣/١٤١٢ (١٩٩٢)	١٦٥٣٨٥	١٢٧٠٧٧	٧٦,٨	٣٨٣٠٨	٢٣,٢
١٤١٤/١٤١٣ (١٩٩٣)	١٤١٤٤٥	١٠٥٩٧٦	٧٤,٩	٣٥٤٦٩	٢٥,١
١٤١٥/١٤١٤ (١٩٩٤)	١٢٨٩٩١	٩٥٥٠٥	٧٤,٠	٣٣٤٨٦	٢٦,٠
١٤١٦/١٤١٥ (١٩٩٥)	١٤٦٥٠٠	١٠٥٧٢٨	٧٢,٢	٤٠٧٧٢	٢٧,٨
١٤١٧/١٤١٦ (١٩٩٦)	١٧٩٠٨٥	١٣٥٩٨٢	٧٥,٩	٤٣١٠٣	٢٤,١
١٤١٨/١٤١٧ (١٩٩٧)	٢٠٥٥٠٠	١٥٩٩٨٥	٧٧,٩	٤٥٥١٥	٢٢,١
١٤١٩/١٤١٨ (١٩٩٨)	١٤١٦٠٨	٧٩٩٩٨	٥٦,٥	٦١٦١٠	٤٣,٥
١٤٢٠/١٤١٩ (١٩٩٩)	١٤٧٥٠٠	١٠٤٥٠٠	٧٠,٨	٤٣٠٠٠	٢٩,٢

المصدر: مؤسسة النقد العربي السعودي، التقرير السنوي السادس والثلاثون، ١٤٢١هـ (٢٠٠٠م)، ١٤٩؛ وزارة التخطيط، *منجزات خطط التنمية*، (الرياض، ١٣٩٠- ١٤٢٠ هـ) ٢١٨.





الشكل رقم (٢). توزيع الإيرادات النفطية وغير النفطية في المملكة .

وتحتل الإيرادات النفطية مكان الصدارة ضمن الأنواع المختلفة لإيرادات الموازنة العامة في بقية دول الخليج العربي أيضا. فمثلا في الإمارات العربية المتحدة بلغت حصيلة إيرادات النفط الفعلية في سنة ١٩٩٩م (١١٢٤٨,٥) مليون دولار، وتشكل هذه الحصيلة نسبة ٦٤٪ من إجمالي الإيرادات الحكومية الفعلية، بينما وصلت نسبة إسهامات الإيرادات غير النفطية ٣٦٪ . وفي دولة البحرين بلغت حصيلة إيرادات النفط في سنة ١٩٩٩م (٩٨٧,٨) مليون دولار أي بنسبة ٥٦٪ من إجمالي الإيرادات الحكومية الفعلية للدولة والبالغ مقدارها (١٧٥٦,٤) مليون دولار[١].

والجدير بالذكر أن إستراتيجيات التنمية والخطط الخمسية المختلفة في دول مجلس التعاون الخليجي تستهدف تطوير الإيرادات الحكومية غير النفطية لمواجهة تقلبات أسعار النفط . وهذا ما ركزت عليه مثلا إستراتيجية التنمية في سلطنة عمان، وبالأخص الخطة الخمسية الرابعة (١٩٩١-١٩٥م)، بحيث لا تقل الإيرادات غير النفطية عن ٢٠٪ من إجمالي الإيرادات العامة . ولعل تطوير النظامي الضريبي يشكل الأداة الهامة في هذا المجال، وذلك أن مكونات الإيرادات غير النفطية في سلطنة عمان (التي تتكون من الإيرادات الضريبية، وعوائد الاستثمار، وأسعار الخدمات مثل الكهرباء والمياه) تعتبر مرتفعة مقارنة بدول مجلس التعاون الخليجي وبالتالي ليس هناك فرصة حقيقية لزيادة أسعار الخدمات بشكل ملموس[٢].

---

(١) مجلس التعاون لدول الخليج العربي، *النشرة الاقتصادية*، مرجع سابق، ٨٩.

(٢) راجع عبد الفتاح حسن، *السياسة المالية أداة من أدوات التخطيط الاقتصادي في سلطنة عمان*، (القاهرة: معهد التخطيط القومي، ١٩٩٣م)، ٢٢ .

الفرع الثاني : هيكل النظام الضريبي

يمكننا أن نعرف الضريبة بأنها (مبلغ من المال تفرضه السلطة العامة جبرا ، وهدفه الأساسي هو تغطية النفقات العامة ، وتحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية) . ويتضح من هذا التعريف أن الضريبة تتميز بوجود عنصر الاستقطاع المالي الجبري . وهذا يعكس مفهوم سيادة الدولة ، وهو ما يميز الضريبة عن الإيرادات الأخرى التي لا تستقطع جبرا مثل إيرادات أملاك الدولة والقروض .

ولكن الأهم من ذلك أن التعريف المذكور يبرز تطور دور الضريبة ، حيث كان هذا الدور محدودا ويقتصر على كونها تهدف إلى تحقيق إيرادات للموازنة العامة لتغطية النفقات العامة . ويعود أصل هذا الدور إلى الفكر التقليدي للمالية العامة الذي كان سائدا في عصر "الدولة الحارسة" . وحسب هذا الفكر كان ينبغي أن لا يكون للضريبة أي تأثير اقتصادي ، بل يكون دورها حياديا ينسجم مع دور الدولة في ذلك العصر . إلا أن تزايد نشاط الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، قد أدى بالتدرج إلى أن تصبح للضريبة أهداف أخرى .

فمثلا يمكن للضرائب أن تساهم في التنمية الاقتصادية عن طريق إعفائها لبعض الأنشطة الاقتصادية المهمة وبفرضها بشدة على أنشطة اقتصادية أخرى غير مرغوب فيها . كما يمكن للضريبة أن تكون أداة فعالة في تشجيع الاستثمارات الخاصة ، أو توجيه الاستثمارات لتحقيق أهداف معينة من التنمية الاقتصادية.

وتنقسم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة . وتتميز الأولى بأن المكلف يدفعها ويستقر عبؤها عليه وتشمل ضريبة الدخل الشركات والثروة والممتلكات والهبة والإرث . وتتميز الثانية بأن المكلف يستطيع نقلها إلى

المستهلك أي أنها تختلط في سعر السلعة ، وتشمل الضريبة الواردات (الرسوم الجمركية) والإنتاج والمبيعات والقيمة المضافة .

ويعتمد فاعلية النظام الضريبي على كفاءة التنظيم الفني للضريبة ، أي الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض وجباية الضريبة . ويشمل هذا التنظيم بالأخص تحديد وعاء الضريبة ، ويقصد بالوعاء المحل الذي تفرض عليه الضريبة أو المادة التي تخضع للضريبة ، مثل أرباح الشركات والثروة والواردات والإنتاج . كما يشمل هذا التنظيم تحديد معدل الضريبة أو سعرها ، ويقصد بذلك تحديد مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة .

ويمكن أن تفرض الضريبة كمبلغ معين بغض النظر عن قيمة الوعاء . وتكون الضريبة ثابتة تفرض على أساس عدد الوحدات أو حجم المادة مهما ارتفعت قيمة الوعاء أو انخفضت .

ويمكن أيضا أن تفرض الضريبة على أساس قياسي ، أي أن مدى تغير أو ثبات مبلغ الضريبة يستند على مدى تغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة . وتأخذ الضريبة القياسية شكلين رئيسيين :

١- الضريبة النسبية : وبموجبها يحدد معدل الضريبة على شكل نسبة ثابتة من قيمة وعاء الضريبة بحيث لا يتغير بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة .

٢- الضريبة التصاعدية : وهي التي يكون فيها المعدل تصاعديا ، ويقصد بذلك أن يكون نسبة مئوية تتزايد بارتفاع قيمة المادة الخاضعة للضريبة . وهذه تطبق عادة على ضريبة الدخل ، حيث تفرض معدلات تتزايد مع تصاعد كل شريحة من شرائح الدخل[(١)] .

ومن ناحية هيكل النظام الضريبي فإن عام ١٣٧٠هـ يعتبر البداية لإنشاء البنيان الضريبي المعاصر في المملكة. حيث شهد هذا العام صدور نظام ضريبة

---

(١) لتفاصيل أكثر راجع : زين العابدين بري ، *المالية العامة وميزانية الدولة* ، مرجع سابق ، ١٦٤-١٦٨ .

الدخل (بموجب المرسوم الملكي رقم ١٧/٢/٢٨/٣٣٢١ بتاريخ ٢١/١/١٣٧٠هـ الموافق ٢/٧/١٩٥٠م).

ولقد حددت المادة الأولى من المرسوم المذكور الدخل الخاضع للضريبة بأنه يشمل دخل الأفراد الشخصي، والربح الناتج عن استثمارات رؤوس الأموال في داخل المملكة، وما يخصها من حقوق في المنطقتين المحايدتين .

كما شهد العام المذكور صدور نظام الزكاة بموجب المرسوم الملكي رقم ١٧/٢/٢٨/٨٦٣٤ في ٢٩/٦/١٣٧٠هـ الموافق (٧/٤/١٩٥١م).

ولقد نصت المادة الثانية من النظام المذكور على استيفاء فريضة الزكاة من الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية، وفقا لأحكام الشريعة الإسلامية السمحة .

وتخضع الشركات التالية للزكاة، إما بصفاتها الاعتبارية أو بصفات الشركاء أو المساهمين فيها بصفتهم الشخصية كمالكين حسب الأحوال :

١- الشركات السعودية غير المختصة أو من يعامل معاملتها (سواء كانت شركات أشخاص أو شركات أموال) .

٢- الشركات السعودية المختلطة أو من يعامل معاملتها (سواء كانت شركات أشخاص أو شركات أموال) بمقدار نصيب الشركاء أو المساهمين السعوديين، أو من يعامل معاملتهم، في الوعاء الزكوي للشركة[١] .

وفيما يخص الضرائب الجمركية (والتي تسمى في المملكة والعديد من الدول العربية بالرسوم الجمركية، رغم أنها في الواقع ضرائب وليست رسوم،

---

(١) راجع : الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، *معايير المحاسبة المالية* (الرياض : مطبعة العلا، ١٤٢٠هـ/٢٠٠٠م)، ١٧٤٨ .

حسب معايير التمييز بين الضريبة والرسوم[١])، فقد كانت أول تعريفة جمركية في المملكة قد صدرت عام ١٣٤٩هـ . واستمرت التطورات بعد ذلك في هذا المجال إلى أن صدر المرسوم الملكي رقم م /٥ وتاريخ ١٣٨٨/٢/٢٨هـ متضمنا العمل بالتعريفة المنسقة وفقا لجدول التعريفات الموحد لدول الجامعة العربية . وفي عام ١٣٨٢هـ حصل التطور المهم ؛ فقد صدر نظام الجمارك (بموجب المرسوم الملكي رقم ٤٢٥ في ١٣٧٢/٣/٥ هـ)، كما صدرت اللائحة التنفيذية بقرار من معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني .

ولقد شهد بنيان ضرائب الدخل في المملكة بعض التطورات المهمة ومنها التعديلات التي أدخلت في عام ١٣٧٦هـ على أحكام ضريبة الدخل (بموجب المرسوم الملكي رقم ٥٧٦/٢٨/١٧٢ في ١٣٧٦/٣/١٤هـ، وقرار وزير المالية رقم ٧١٩/٣ . وصدور مرسوم ملكي في عام ١٣٩٥هـ بإلغاء الضريبة المقررة على الرواتب والأجور وما في حكمها التي يحصل عليه الأفراد الأجانب العاملون في المملكة (المرسوم الملكي رقم ٣٧ بتاريخ ١٣٩٥/٥/٤هـ) وأصبحت الضريبة على الدخل الشخصي تقتصر على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف .

---

(٢) إن أهم ما يميز الرسم عن الضريبة هو أن الرسم يدفع في مقابل الحصول على خدمة معينة تقدم للمكلف ويترتب عليها نفع خاص له إلى جانب نفع عام يعود على المجتمع . مثال ذلك رسوم الرخص كرخصة قيادة السيارات، ورخصة فتح محل تجاري، ورخصة العمل، والجوازات، وكذلك رسوم الموانئ والمرافئ ورسوم البلديات ورسم المطارات. أما الضريبة فيدفعها المكلف ليس للحصول على منفعة خاصة معينة ولكن قد ينتفع من خلال تحسين الخدمة التي تقدمها المرافق العامة. ولكن الرسم يقترب من الضريبة في كونه يتقرر بنظام أو بناء على نظام لوجود عنصر الاستقطاع المالي بالإجبار وإمكانية استخدام السلطة العامة وسائل الضغط كالعقوبات لإلزام المكلف بالدفع مما يعكس مفهوم سيادة الدولة (لتفاصل أكثر انظر : P.M.Gaudmet, Finances Publiques, op. cit., 67

وانظر أيضا : كريم كشاكس، *علم المالية العامة والتشريع الضريبي في المملكة الأردنية الهاشمية* (إربد : المركز العربي للخدمات الطلابية ، ١٩٩٣م)، ١٣١-١٣٢.

ومنذ ذلك التاريخ تحدد هيكل نظام ضريبة الدخل في المملكة في ثلاثة أنواع من الضرائب النوعية يخضع لها الأفراد والشركات غير السعودية وهي :

- ضريبة دخل أصحاب المهن الحرة وأرباب الحرف .
- ضريبة الدخل على استثمار رؤوس الأموال .
- ضريبة الدخل على أرباح الشركات (وتشمل شركات الأموال الأجنبية المصرح لها بمزاولة نشاطها في المملكة ، وشركات الأموال السعودية المختلطة أو من يعامل معاملتها بقدر حصة المساهمين الأجانب في دخل الشركة ، وشركات التوصية الأجنبية المصرح لها بمزاولة نشاطها في المملكة بقدر حصة الشركاء غير المتضامنين- الموصين- في دخل الشركة ، وشركات التوصية السعودية المختلطة أو من يعامل معاملتها ، بقدر حصة الشركاء الأجانب غير المتضامنين- الموصين- في دخل الشركة[(١)] . بينما تخضع الشركات السعودية إلى الزكاة الشرعية.

وفي عام ١٣٩٩هـ صدر مرسوم ملكي (رقم ٤ بتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ) حول استثمار رأس المال الأجنبي ، وتضمن إعفاء المشروع الصناعي أو الزراعي الذي يستثمر فيه رأس المال من ضرائب الدخل مدة عشر سنوات ، والمشروعات الأخرى مدة خمس سنوات . يبدو مما تقدم أن هيكل النظام الضريبي في المملكة حالياً يتصف بتطبيق ضريبتين أساسيتين وهما :

١- ضريبة الدخل ، وتعتبر من الضرائب المباشرة ، وهي ضريبة نوعية تخضع لها ثلاثة أنواع من الدخول كما سنرى فيما بعد .

٢- الضريبة الجمركية ، وهي تعتبر من الضرائب غير المباشرة. ولا يخضع السعوديين ومن في حكمهم للضرائب على الدخل ، وإنما يطبق عليهم نظام الزكاة.

---

(١) راجع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، مرجع سابق ، ١٧٥٤ ؛ سلطان السلطان ، *المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق* ، (الرياض ، ١٤١٦هـ) ، ١٥٦ .

وتتصف ضريبة الدخل في المملكة بالسمات التالية :

١- عدم الأخذ بأساس عمومية الضريبة، لأنه لا توجد ضريبة عامة واحدة تفرض على جميع الدخول بل توجد ضرائب نوعية.

٢- الأخذ بأساس مبدأ التبعية الاقتصادية الإقليمية، لأنه لا تفرض ضريبة الدخل إلا على الدخل الذي يتحقق داخل المملكة.

٣- وجود ضرائب نوعية على الدخل، حيث تفرض ضريبة على دخل العمل أو الدخل الشخصي (التي تقتصر ومنذ عام ١٣٩٥هـ على الضريبة على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف، كالطبيب، والمهندس، والمصور، والخياط، والنجار، والسباك). وتفرض ضريبتان نوعيتان على دخل المصدر المختلط، أي دخل استثمار رؤوس الأموال، والضريبة على أرباح الشركات). ولا توجد ضريبة نوعية على دخل رأس المال منفصلة عن الضريبة على أرباح الشركات، مثل ضريبة دخل العقارات التي تطبق في العديد من الدول خارج المملكة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن نظام الضرائب النوعية، يختلف عن نظام الضريبة العامة على الدخل (الذي تفرض بموجبه ضريبة واحدة على جميع الدخول مهما كان مصدرها)، خاصة بتميزه في قدرته على تكيف الإجراءات الضريبية حسب طبيعة الدخل الخاضع للضريبة، وباستجابته لمبادئ العدالة الضريبية، برغم الانتقادات التي وجهت إليه وأهمها ضعف حصيلته. و أغلب الدول العربية تطبق نظام الضرائب النوعية.

٤- التمييز في المعاملة الضريبية تبعا لمصدر الدخل. فهناك فرق في نسبة الضريبة بين الضريبة على مجموع الدخل الشخصي (أي حاليا الضريبة على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف)، والدخل الصافي أو الأرباح الناتجة عن استثمار رؤوس الأموال، وهذه لم تتجاوز نسبة الضريبة فيها ٣٠٪، وبين الضريبة على أرباح الشركات، وهذه وصلت نسبة الضريبة فيها إلى ٤٥٪ . ويبدو

أن ذلك يقوم على أساس العدالة الضريبية، وعلى أساس أن الجهود المبذولة للحصول على الدخل في النوعين الأولين هي أكثر من الجهود المبذولة للحصول على أرباح الشركات .

٥- تطبيق نسب تصاعدية في الضرائب النوعية الثلاث على الدخل، بهدف تحقيق العدالة الضريبية .

٦- تطبيق حد الإعفاء الضريبي في الضريبة على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف، والضريبة على دخل استثمار رؤوس الأموال، ومقداره ستة آلاف ريال . بينما لا يطبق هذا الإعفاء في الضريبة على أرباح الشركات.

٧- إلغاء ضريبة الدخل الشخصي على المرتبات والأجور والمكافآت وما في حكمها منذ عام ١٣٩٥هـ، وهذا ما ذكرناه سابقا .

٨- منح بعض الإعفاءات الاقتصادية والاجتماعية، كالإعفاءات المقررة لأجل تشجيع الاستثمار الأجنبي.

٩- لا تفرض ضريبة الدخل سواء على الأفراد أو الشركات السعودية ومن في حكمهم لأنهم يخضعون للزكاة الشرعية .

وفيما عدا دول الخليج العربي، فإن الضرائب تعتبر من المصادر الأولى لتمويل الموازنة العامة في الدول العربية . وهكذا ففي مصر مثلا تعتبر الضرائب من أهم مصادر تمويل الموازنة العامة . و ضرائب الدخل هي أهم الضرائب التي تمول الموازنة العامة، ومنها الضريبة على الأطيان، والضريبة على العقارات المبنية، والضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة، والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، والضريبة على كسب العمل، والضريبة العامة على الإيراد. وإلى جانب ضرائب الدخل توجد ضرائب أخرى وبالأخص الضرائب الجمركية، وضريبة التركات، وضريبة الدمغة، وضرائب الإنتاج، وضرائب الاستهلاك .

وتشير أرقام الموازنة في مصر مثلاً" إلى أن إجمالي الإيرادات العامة للدولة للعام ١٩٩٩/ ٢٠٠٠ م بلغ حوالي ٩٠٥٩٢.٦ مليون جنيه . وقد بلغت الإيرادات السيادية (والتي يتكون أغلبها من الضرائب والرسوم) ٥٩٩٤٠ مليون جنيه ، بينما بلغت الإيرادات الجارية ١٩١٦٧.٩ مليون جنيه (انظر الجدول رقم٥) . وهذا يعني أن نسبة الإيرادات السيادية تشكل ٦٦٪ من إجمالي الإيرادات العامة[1].

الجدول رقم (٥). مشروع الموازنة العامة في مصر (١٩٩٩/ ٢٠٠٠م). بملايين الجنيهات.

البيان	المبلغ
الإنفاق العام	
أ - الاستخدامات الجارية	٧٧١٠٩,٦
ب- الاستخدامات الرأسمالية	٢٢٣٤٣,٤
إجمالي الإنفاق العام	٩٩٤٥٣,٠
الموارد العامة	
أ- الموارد السيادية والجارية	
الموارد السيادية	٥٩٩٤٠,٠
الموارد الجارية	١٩١٦٧,٩
ب- الموارد الرأسمالية	١١٤٨٤,٧
إجمالي الموارد العامة	٩٠٥٩٢.٦
العجز الكلي	٨٨٦٠,٤
مصادر التمويل (الأوعية الادخارية والقروض)	٨٠٥٩,٦
العجز الصافي	٨٠٠,٨

المصدر : وزارة الإعلام ، *الكتاب السنوي ١٩٩٩م* ، ٦٦.

(١) وزارة الإعلام ، *الكتاب السنوي ١٩٩٩* (القاهرة : مطابع الهيئة العامة للاستعلامات ، ٢٠٠٠م) ، ٦٤، ٦٦.

وفي الأردن بلغ مجموع الإيرادات الجارية للموازنة العامة لعام ١٩٩١م حوالي ٨٠٥ ملايين دينار، من ضمنها الضرائب، و٦٩٠ مليون دينار من الإيرادات المحلية (ومن أهم مكوناتها الضرائب، وخاصة الرسوم الجمركية التي تشكل نسبة عالية ورسوم الاستيراد التي تفرض على البضائع المستوردة)، و٦٥ مليون دينار من المساعدات الخارجية، و٥٠ مليون دينار من القروض المستردة[١].

وفي المغرب تحتل الضرائب مركزا "مهما" في الإيرادات العامة؛ فهي تشكل ٥٢٪ من إيرادات الموازنة في أسوأ الحالات وتصل أحيانا إلى ٦٤٪. وإذ أخذنا موازنة كل سنة على حدة، نلاحظ تفوق الضرائب غير المباشرة على الضرائب المباشرة، فالنصيب المئوي لحصيلة الضرائب غير المباشرة يصل أحيانا إلى ٧٠٪ من الحصيلة الكلية للضرائب[٢].

المطلب الثاني : تحصيل الضرائب المباشرة

تمر عملية التنفيذ بالنسبة إلى هذا النوع من الضرائب بأربع مراحل رئيسية: تحديد وعاء الضريبة، و ربط الضريبة، وإصدار إشعار التكليف، وتحصيل مبلغ الضريبة، وسوف نستعرض كل مرحلة من هذه المراحل، ونوضح طبيعتها بشيء من التفصيل مع الإشارة إلى بعض التطبيقات في هذا الشأن.

الفرع الأول : تحديد وعاء الضريبة

وتعني هذه العملية تعيين مبلغ المادة الخاضعة للضريبة، وهذه المادة لاتعدو أن تكون رأس مال أو دخلا أو نفقة. فوعاء الضريبة العقارية مثلا يمكن أن يكون قيمة العقار نفسه أو دخل هذا العقار، وتستقطع الضريبة من المكلف على الأساس الذي يتم تحديد الوعاء بموجبه.

---

(١) كريم كشاكش، *علم المالية العامة والتشريع الضريبي في المملكة الأردنية الهاشمية*، مرجع سابق، ١٦٣، ٢٢٢.

(٢) صباح نعوش، مرجع سابق، ٢٥٨.

ومن الخطوات المهمة التي يجب أن تتبعها الإدارة الضريبية هي تحديد العناصر الخاضعة للضريبة . وتعمل هذه الإدارة بإحدى طريقتين : إما التقدير المباشر واستخدام الظواهر الخارجية ، وإما أن تطلب من المكلف أن يعلمها بالعناصر الضريبية (نظام التصريحات أو البيانات) .

ولا تتمتع السلطة الضريبية ، كمبدأ في عملية تحديد الوعاء ، بحرية في التقدير وذلك بعكس ما يحصل في الارتباط بالصرف . فإن العمل المتعلق بفرض الضريبة هو في الواقع عمل شرطي . ويخضع تحصيل الضريبة من قبل الإدارة الضريبية لوجود قانون مسبق يحدد وعاء وسعر الضريبة. أي أن الإدارات الضريبية ليست لها سلطة تقدير في أن تطبق القوانين والأنظمة الضريبية على أساس مراعاة وضع كل مكلف ، ولا يمكن لها أن تمنح استثناءات لم يرد بها نص قانوني ، فإن اختصاصها هو اختصاص مقيد .

وكمثال على تحديد وعاء الزكاة و الضريبة نشير إلى ما هو مطبق في المملكة العربية السعودية .

فمثلا فيما يخص زكاة التجارة والصناعة ، بينت تعليمات مصلحة الزكاة و الدخل[(١)] طريقة تحديد وعاء فريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة بحيث يشمل رأس المال المدفوع في أول العام ، وصافي الربح السنوي في نهاية العام ، والأرباح المرحلة عن سنوات سابقة ، وكافة الاحتياطات أيا كان نوعها والمخصصات (عدا احتياطي مكافأة ترك الخدمة) ، ورصيد الحساب الدائن لصاحب المنشأة في أول العام ، والأرباح تحت التوزيع أو التصرف . وتخصم من هذه العناصر بعض البنود للوصول إلى صافي وعاء الزكاة ، ومنها صافي قيمة الأصول الثابتة بعد خصم الاستهلاكات ، والخسارة الحقيقية ،

---

(١) للتفاصيل راجع تعاميم مصلحة الزكاة والدخل بهذا الشأن وبالأخص رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ ورقم ١/٢/٦٨٧ بتاريخ ١٣٩٣/١/٢٢هـ .

والاستثمارات في المنشأة في أول العام، والأرباح تحت التوزيع أو التصرف. وتخصم من هذه العناصر بعض البنود للوصول إلى صافي وعاء الزكاة، ومنها صافي قيمة الأصول الثابتة بعد خصم الاستهلاكات، والخسارة الحقيقية، والاستثمارات في منشآت أخرى.

وبالنسبة لتحديد عناصر وعاء فريضة الزكاة المتعلقة بالمكلفين الذين ليس لديهم حسابات منتظمة، فيتم ذلك على أساس تقديري.

أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات، فقد حدد نظام ضريبة الدخل لسنة ١٣٧٠هـ (المعدل)[1] الأرباح الخاضعة للضريبة باعتبارها الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية، ومجموع حصص الشركاء وغير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات الأموال السعودية، ومجموع حصص الشركاء غير المتضامنين (الموصين) من غير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات التوصية[2]. كما حدد النظام المقصود بالأرباح الخاضعة للضريبة باعتبارها كافة الواردات العمومية[3] بعد حسم المبالغ التي حددها النظام أيضا[4] ومنها بالأخص كل ما تتطلبه التجارة أو المصلحة من المصاريف العادية والضرورية التي يجري دفعها خلال السنة، ومصاريف السفر وأجور الممتلكات المستأجرة، والخسائر، واستهلاك الممتلكات المستخدمة في الأعمال.

الفرع الثاني: ربط الضريبة

في هذه المرحلة الثانية، تقوم إدارة الضرائب المباشرة بتحديد مبلغ الضريبة الواجب استقطاعه من كل مكلف بتطبيق الأسعار المحددة بموجب القانون على وعاء الضريبة.

---

(١) الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١/٢٨/٢/١٣ وتاريخ ٢١محرم ١٣٧٠هـ.

(٢) راجع المادة العاشرة من نظام ضريبة الدخل.

(٣)راجع المادة الثانية عشرة والثالثة عشرة.

(٤) راجع المادة الرابعة عشرة.

وفي هذا المجال يمكن للدول أن تستخدم إحدى الطريقتين التاليتين حسب قانون الضريبة : طريقة الضريبة التوزيعية وطريقة الضريبة القياسية .

وحسب الطريقة الأولى، أي **طريقة الضريبة التوزيعية**، تقرر الدولة مقدار الضريبة الذي يوزع على كل إقليم، ومنه إلى الوحدات الإدارية التابعة له، ثم تقوم كل وحدة إدارية بتوزيع الأعباء الضرورية على المكلفين التابعين لها، ولا يعرف سعر الضريبة عادة إلا بعد دفع مبلغها . وهذا النوع من الضرائب قد زال تقريبا في العصر الحاضر، ولا تطبقه إلا بعض الدول النامية وذلك لعدم مرونته وعدم تكيفه مع التقلبات الاقتصادية، لأن الحكومة تحتاج إلى موافقة السلطة التشريعية على أي زيادة في حجم الضريبة، وذلك بالرغم من ميزتها التي تتمثل في صعوبة التهرب لوجود مصلحة للمكلفين في مراقبة بعضا، لأن هذا التهرب يزيد من أعباء المكلفين الآخرين .

أما حسب **طريقة الضريبة القياسية**، فإن الدول تحدد سعرا لها ؛ لأن عبئها ينخفض في فترات الكساد ويرتفع في فترات الرواج . ولكن عيبها هو أن التهرب يكثر فيها قياسيا بالضرائب التوزيعية من ناحية عدم وجود مصلحة لبعض المكلفين للكشف عنه. ويعتمد سعر الضريبة حسب هذه الطريقة على مدى تغير أو ثبات مبلغ الضريبة بتغير وعاء الضريبة . وإذا كانت الضريبة نسبية فإنها تفرض بنسبة مئوية معينة ولا تتغير هذه النسبة بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أما إذا كانت تصاعدية أي يكون فيها السعر تصاعديا، فإن النسبة المئوية تتغير بتغير قيمة المادة الخاضعة .

وتتبع الإدارة خطوات فنية تسمح لها بتطبيق سعر الضريبة المقرر على مبلغ المادة الخاضعة للضريبة المحدد مسبقا للتوصل إلى تحديد مبلغ الدين الضريبي المترتب على كل مكلف بشكل دقيق.

الفرع الثالث : إصدار إشعار التكليف

بعد أن يتم تحديد مبلغ الدين الضريبي المترتب على المكلف بشكل دقيق، تقوم الإدارة الضريبية بإصدار إشعار تكليف أو تحصيل على أساس بيانات أو تصريحات يقدمها المكلف بما يملكه أو ما يربحه، أو على أساس تقديرات تجريها إدارة الضريبة كما مر بنا سابقا.

ويجب أن تبلغ إشعارات التكليف إلى كل مكلف على انفراد ويجري تبليغه بكتاب مضمون مع إشعار بالاستلام .

وتوجد بعض الضرائب المباشرة التي يتم تحصيلها بدون أن تصدر مسبقاً إشعارات تكليف بشأنها . والأمر يتعلق بشكل خاص بالضرائب التي يتم تحصيلها وفق طريقة " الحجز عند المنبع " (مثلاً الضرائب على المرتبات والأجور في المغرب، والضرائب على رؤوس الأموال المنقولة في فرنسا) فالضرائب على المرتبات والأجور مثلاً قد أوجب المشرع في تحصيلها أن يتبع، كمبدأ، طريقة الحجز عند المنبع المطبقة في أغلب الدول[1]، والتي تلزم كل من يدفع إيراداً خاضعاً للضريبة وكان مقيماً في الدولة أن يحتجز مقدار الضريبة عن المبالغ التي يدفعها بصفة مرتبات أو أجور أو مكافآت أو تعويضات أو معاشات أو تخصيصات مرتبة لمدى الحياة، ويحولها إلى الخزينة . أي أن الضريبة تفرض باسم رب العمل أو من يدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة، وبالتالي لا تكون هناك أي التزامات على المكلف المستفيد من الدخل فيما يتعلق بتحصيل الضريبة . وتؤدي هذه الطريقة إلى تدفق الضريبة إلى الخزينة العامة خلال السنة المالية التي تحقق فيها الدخل وأياً كانت المدة التي تم الدفع عنها دون انتظار انتهاء السنة المالية حتى يتم

---

(١) من المعلوم أن هذه الطريقة معروفة في الدول الانكلوساكسونية أكثر من غيرها، لذلك فإن فرنسا ما زالت ترفض اتباع هذه الطريقة وتطبق على ضريبة المرتبات والأجور نفس الطريقة المتبعة في ضرائب الدخل الأخرى أي طريقة تصريحات المكلفين.

محاسبة المكلف عن كافة المبالغ التي تقاضاها والخاضعة للضريبة، إلا أنه إذا كانت المبالغ المقتطعة منها الضريبة تقل مدتها عن السنة ردت هذه المبالغ إلى سنة، ويتم بعد ذلك تحديد الدخل الصافي وتطبق عليها أسعار الضريبة . ويعتبر الذين لا يؤدون إلى الخزينة المبالغ المقتطعة ضمن المهلة المقررة (الشهر التالي للاستقطاع) مسؤولين عنها شخصياً بالإضافة إلى الغرامات المالية.

وكمثال على عمليات ربط وإشعارات الزكاة وضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية نشير إلى كيفية ربط وتحصيل زكاة التجارة والصناعة وربط إشعارات تحصيل ضريبة أرباح الشركات.

وتخضع للزكاة رؤوس الأموال وغلاتها، وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات التي تحمل الرعوية السعودية بمقتضى الأحكام الشرعية فيها[١] .

وتقدر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح الناتجة عن مزاولة تجارة أو صناعة أو أعمال شخصية أو ممتلكات ومقتنيات نقدية مهما كان نوعها وكانت وضعيتها[٢] . ويتم ربط فريضة الزكاة على الأفراد والشركات من واقع الدفاتر الحسابية المنظمة، والتي يشترط أن تكون مصدقة من المحكمة التجارية أو كتاب العدل[٣] . وعند عدم وجود دفاتر حسابية منظمة فإن الزكاة تقدر عن طريق تحديد أقيام البضائع والآلات والمقتنيات والممتلكات التابعة للزكاة استنتاجاً من موجودات بكاملها في نهاية العام أو بصورة تقديرية لمن ليس لهم موجودات ظاهرية[٤] .

---

(١) راجع القرار الوزاري رقم ٣٩٣ بتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ .
(٢) المرجع السابق، مادة ٣ .
(٣) المرجع السابق، مادة ٦ .
(٤) المرجع السابق، مادة ٧ .

وفيما يخص أسلوب تحصيل الزكاة، فإن كل مكلف بالزكاة ملزم بأن يقدم في الشهر الأول من كل سنة إلى مأموري المالية المختصين بتحصيل الزكاة بياناً يحتوي على قيمة ما يملكه من الأموال والبضائع والممتلكات وما يربحه منها والتي تجب فيها الزكاة ومقدار زكاتها الواجبة شرعاً. وتتولى مصلحة الزكاة والضريبة تدقيق البيانات المقدمة، ويحق للموظف المسئول تدقيق دفاتر وقيود المكلفين عند الاقتضاء، ثم يبلغ المكلف بمقدار ما يجب عليه أداؤه بإشعارات رسمية. ويحق للمكلف الاعتراض على ما جاء بالإشعار لدى الجهة التي أشعرته والتي تقوم بتقديمه إلى اللجنة الابتدائية، كما يحق له استئناف قرار اللجنة الابتدائية إلى اللجنة الاستئنافية. ولا يحول الاستئناف دون دفع المكلف للزكاة المقررة بموجب قرار اللجنة الابتدائية.

وقد صدرت بعض التعاميم التي تفرض بعض القيود على المعاملات الرسمية للمكلفين الذين يتأخرون في سداد الديون وذلك ضماناً لتسديد فريضة الزكاة. ومن هذه القيود عدم تسهيل استفادة هؤلاء المكلفين من القروض والإعانات الحكومية أو عدم قبول دخولهم في المناقصات الحكومية أو صرف مستحقاتهم إلا بعد سدادهم للفريضة [١].

أما فيما يخص إجراءات ربط وتحصيل ضريبة الدخل، فنشير كمثال إلى ضريبة أرباح الشركات حيث نص نظام ضريبة الدخل على أنه على كل شركة خاضعة للنظام أن تقدم بياناً على الاستمارة الرسمية وأن تدفع قيمة المبلغ المبينة فيها إلى الجهة المنتدبة من قبل وزارة المالية والاقتصاد الوطني لهذا الغرض. كما حدد النظام مواعيد تقديم البيان المذكور ودفع المبلغ المطلوب [٢].

---

(١) لتفاصيل أكثر راجع: محمد سعيد فرهود و كمال حسين إبراهيم، *نظام الزكاة وضريبة الدخل*، مرجع سابق، ٣١١ - ٣١٢.

(٢) راجع المادة الخامسة عشرة من النظام.

وتحتسب غرامات تأخيرية تضاف إلى المبلغ المستحق في حالة عدم تقديم البيان خلال المواعيد المحددة . ويكون أساس تقديم البيان المذكور هو السجلات المحاسبية التي يجب أن تكون صحيحة ومعتمدة من مراقب حسابات قانوني معترف به دولياً .

وفي حالة تأخر الشركة عن تقديم حساباتها وتسديد الضريبة من واقعها في المواعيد المحددة لذلك ، يحق لمصلحة الزكاة والدخل ربط الضريبة بطريقة التقدير الجزافي وإخطار المكلف بذلك[١] .

ويسمح نظام ضريبة الدخل بالاعتراض على ربط ضريبة أرباح الشركات عن طريق مصلحة الزكاة والدخل ويعرض على لجنة الاعتراض الابتدائية ، كما يحق له استئناف قرار هذه اللجنة على أن يسدد الضرائب المستحقة عليه قبل قبول استئنافه[٢] .

الفرع الرابع : تحصيل مبلغ الضريبة (استيفاء الدين)

بعد انتهاء المراحل الإدارية الثلاث السابقة ، تصدر إشعارات التكليف الاسمية وتودع لدى الإدارة المالية المسئولة عن التحصيل لغرض تحصيل مبلغ الدين الضريبي.

وبالنظر لأهمية موارد الضريبة ولغرض ضمان حقوق الخزينة ، فإن المكلف بالضريبة الذي يتأخر عن دفع الدين المترتب عليه في الموعد المحدد له تفرض عليه عادة غرامات تأخيرية تتضاعف كلما تأخر التسديد . فمثلاً بالنسبة لضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية نجد أن الخاضع للضريبة الذي يتأخر

---

(١) لتفاصيل أكثر راجع : محمد سعيد فرهود وكمال حسين إبراهيم ، *نظام الزكاة وضريبة الدخل* ، مرجع سابق ، ٣٣٩ - ٣٤٠ .

(٢) راجع القرار الوزاري رقم ٣٤٠ بتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ وتعديلاته بالقرار رقم ٣٣١٤/٧ بتاريخ ١٣٩٣/٩/١٨هـ .

أو يقصر عن تأدية ما يستحق عليه خلال خمسة أيام من تاريخ الموعد المحدد للسداد يتعرض لغرامة بدفع مبلغ إضافي قدره (١٠٪) من القيمة المستحقة وإذا تجاوزت مدة التأخير ١٥ يوماً تصبح الغرامة (٢٥٪) (راجع المادة ٩ من المرسوم الملكي رقم ٣٣٢١/٢٨/٢/١٧ وتاريخ ٢١ محرم ١٣٧٠ هـ) . وبالنسبة للضريبة على الأرباح المهنية في المغرب ، يتعرض المكلف الذي يتأخر عن دفع الضريبة المستحقة عليه في الأجل المحدد ، إلى زيادة في قيمة الضريبة بنسبة ٢٥٪ ، بالإضافة إلى غرامة بنسبة ٢٪ من مبلغ الضريبة عن كل شهر أو جزء لشهر من التأخير .

كما يمكن للسلطة الضريبية أن تستخدم وسائل الضغط على المتخلفين عن التسديد وتحصيل الدين الضريبي بالإكراه. وقد نص نظام جباية أموال الدولة الصادر بالإرادة الملكية الكريمة بتاريخ ١٣٥٩/٤/١٢هـ والأمر السامي رقم ٥٧٣٣ وتاريخ ١٣٥٩/٥/٤هـ في المملكة العربية السعودية وكذلك الفصل ٢٧ من ظهير ٢١ أغسطس ١٩٣٥م (المعدل) في المغرب على درجات مختلفة من المتابعات القانونية كالإنذار ، والإكراه البدني والحجز ، والبيع .

وبالإضافة إلى ذلك فإن إدارة الخزينة تتوفر على ضمانات إضافية كامتياز الخزينة الذي يعطي حق الأولوية للخزينة من أجل استيفاء الضرائب حتى يستطيع محصلو الضرائب استخلاص دين المدين قبل غيرهم من الدائنين . وحسب الفصل ٥٦ المعدل من ظهير ١٩٣٥م في المغرب فإن الخزينة تتمتع طيلة أجل سنتين بامتياز على الأموال المنقولة للمكلف لاستيفاء جميع الضرائب وذلك قبل بقية الدائنين .

ومن المبادئ التي أصبحت تقليدية المبدأ الذي يقرر بأن الاعتراض على التكليف أو إجراءات التنفيذ لا يوقف التحصيل ، سواء كان الاعتراض مقدماً إلى جهة إدارية أو جهة قضائية .

وهكذا يبدو أن المملكة العربية السعودية ، وكما هو الحال في أغلب البلدان العربية ، قد تشددت في قضية التأخر أو التخلف عن دفع الضرائب . ومن

المعلوم أن من النادر أن نجد في العصر الراهن دولة ما زالت متمسكة بالقاعدة التقليدية القديمة " الوضع المريح " للمكلف التي صاغها آدم سميث ، والتي بموجبها ينبغي محاولة عدم إزعاج المكلف بدفع الضريبة ، وأن لا يتسبب هذا الدفع إلا بأقل إزعاج ممكن [(١)] . ويلاحظ أن " نظام الدفع بدون ألم " ما زالت بعض أثاره باقية . فعلى سبيل المثال نجد في المغرب أن المدد الإضافية التي يمكن منحها للمكلف الذي يقدم بعض الأعذار لتبرير عدم قدرته على الدفع تتراوح أحيانا بين ٥-٨ سنوات (الضرائب العقارية) ولا تتجاوز غرامات تأخير الدفع ٣٪ بالنسبة للضرائب الزراعية ، و٥٪ للضريبة على الدخل . ولا شك أن هذا يسمح للمكلفين الذين ليسوا هم حقيقة في وضع مالي صعب باستغلال مبلغ الضريبة خلال فترة إضافية لأجل تحقيق مصلحة شخصية . ومع ذلك فقد تمت بعض الإصلاحات منذ سنة ١٩٥٨م من أجل الإسراع بالمدخولات الضريبية للخزينة وضمانها ، مثل تحسين أسلوب " الحجز عند المنبع " بالنسبة للرواتب والأجور والضريبة على القيم المنقولة ، وأسلوب "الأقساط المؤقتة " بالنسبة للضريبة على الدخل .

وتطبق في أغلب الدول العربية طريقة دفع ديون الضريبة إلى الخزينة العامة عادة نقدا ، أو بشيك مصرفي وبعضها يقبل أن يتم بحوالة بريدية أيضا. ولا يمكن للمدين أن يطلب إجراء المقاصة بين ما يترتب عليه من دين عن الضرائب والرسوم وبين ما تستحق له من ديون على الدولة أو ما يمتلكه من سندات قروض عامة (تطبيق مبدأ الشمول) . كما لا تستطيع الإدارات الضريبية أن تحتفظ بجزء من الضرائب التي تحصلها لتغطية مصاريف التحصيل ، ولا يجوز أن تلجأ إلى تمويل نفقات تشغيلها بواسطة الإيرادات التي تحصل عليها كما هو معمول به في إنجلترا بالنسبة لبعض الضرائب .

---

(١) P.M.Gaudment, *Finances Publiques,* op.cit.,309.

وينبغي على أمناء الصندوق والقابضين أن يعطوا إيصالاً رسمياً تطبعه وزارة المالية للمدين بكل مبلغ يقبضونه ومن لم يفعل ذلك يعتبر مختلساً [(١)] .

المطلب الثالث : تحصيل الضرائب غير المباشرة

إن العمليات الإدارية والحسابية في تحصيل الضرائب غير المباشرة بما في ذلك عملية استيفاء الدين من المكلف تتم بواسطة إدارة ضريبية واحدة متخصصة لكل نوع أو أنواع من الضرائب غير المباشرة . مثال ذلك إدارة الجمارك بالنسبة إلى الرسوم الجمركية .

وفيما يخص عملية **تحديد وعاء الضريبة**، فإنها لا تتضمن اختلافاً مهماً مع تلك المتعلقة بالضرائب المباشرة . فهي تفترض حصول واقعة منشأة للضريبة تجعل تطبيق التشريع الضريبي المختص على المكلف أمراً واجباً . وهذه الواقعة المنشأة تكون بصورة عامة إما فعلاً (تداول منتجات)، أو تحقيق عمل قانوني (تسجيل بيع، تقسيم... إلخ) . فمثلاً تكون الواقعة المنشأة بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة ما يتم من قبض جميع أو بعض ثمن السلع أو الأعمال أو الخدمات. ويتم تحديد العناصر الضرورية بصورة عامة بالتعاون مع المكلف . ففي مجال الضريبة على القيمة المضافة يلزم الخاضع للضريبة بأن يصرح بالمعاملات المنجزة الخاضعة للضريبة خلال فترة معينة وأن يقدم إقراراً شهرياً أو ربع سنوي حسب حالة كل مكلف، ويتم إيداع هذه الإقرارات لمكتب التحصيل المختص، وتتوفر الإدارات الضريبية غير المباشرة مقابل ذلك على سلطات واسعة للرقابة .

أما **عملية ربط الضريبة**، فإنها تنجز وفقاً لنظام الضريبة النسبية (أو الطرح بالاستحقاق كما تسمى) التي تأخذ أشكالاً مختلفة، ففي مجال رسوم

---

(١) راجع المادتين ١١ ، ١٢ من نظام جباية أموال الدولة في المملكة العربية السعودية .

التسجيل مثلاً توجد معدلات نسبية ، أو معدلات تصاعدية ، ومعدلات ثابتة . ويتم تحديد الدين المترتب بذمة كل مكلف بتطبيق سعر الضريبة المقرر على مبلغ المادة الخاضعة للضريبة . إلا أن عملية إصدار إشعارات التكليف المباشرة الاسمية غير موجودة بالنسبة لتحصيل الضرائب غير المباشرة . وهذا نتيجة لغياب الفصل الإداري ما بين عمليات تحديد وعاء الضريبة وتصفيتها من جهة ، وعمليات استيفاء مبلغ الضريبة من جهة أخرى .

إن **استيفاء مبلغ الضريبة** يتم مباشرة بواسطة كل إدارة من إدارات الضرائب غير المباشرة ، متبعة في جباية كل ضريبة أو رسم أشكالاً خاصة . فإن بعض الضرائب تدفع في اللحظة التي يقدم المكلف الإقرار المطلوب حسب القانون ، أي تحديد الوعاء والتصفية وتحصيل الضريبة ، كلها تنجز دفعة واحدة . مثال ذلك ؛ أن الخاضع للضريبة على القيمة المضافة في المغرب يجب أن يقدم ، كما ذكرنا ، إقراراً كل فترة إلى مكتب التحصيل المختص وأن يدفع في نفس الوقت مبلغ الضريبة المطابق لمعاملاته المنجزة. ولكن بعض الضرائب تتضمن الفصل بين عمليات التصفية والدفع من جهة أخرى .

وفي حالة تخلف المكلف عمداً عن دفع الضريبة المستحقة عليه في المدد المحددة ، فإن الإدارات المسئولة عن الضرائب غير المباشرة تكون في وضع صعب ، فهي لا تملك جدول تكليف اسمي يسمح لها بأن تقوم بالمتابعة القانونية ، وعليه فإنها ملزمة في هذه الحالة بأن تنظم لنفسها سند تكليف قانوني ، وهذا يعني أن إصدار سند التحصيل في حالة عدم الدفع ليس إلا أمراً استثنائياً .

إن الضرائب والرسوم التي لا يتم تحصيلها وفق إشعارات تكليف اسمية ، يجب أن ينظم بشأنها أمر بالتحصيل لأجل تثبيت واقع الدين الضريبي غير المسدد في المدد المحددة قانوناً .

وتتم المتابعات القانونية بالنسبة للضرائب غير المباشرة حسب نفس القواعد المبينة فيما يخص الضرائب المباشرة، وإمكانية استخدام وسائل الضغط كالحجز والبيع بالإجبار. وتملك الخزينة وسائل إضافية تسمح لها بضمان حقوق الخزينة كالامتياز العام على أموال المكلف.

وهكذا يتضح بأن عمليات تحصيل الإيرادات في مجال الضرائب غير المباشرة هي أقل تعقيداً وأكثر فعالية من عمليات الضرائب المباشرة؛ لأن العديد من الضرائب غير المباشرة يتولى المكلفون أنفسهم إنجاز عمليات تنفيذها بدلاً من الإدارة التي تتدخل فقط في حالة عدم إيفاء المكلف بالتزاماته.



الفصل الخامس

الرقابة على تنفيذ الموازنة

من المتفق عليه أن عصرنا الحاضر، يتميز بأهمية دور الدولة في النشاط الاقتصادي للمجتمع، وبأن قيمة أي نظام للموازنة العامة يعتمد على عنصرين أساسيين هما: وسائل الرقابة التي يوفرها النظام، وفعاليته في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والمالية.

وتملك جميع الدول أجهزة وأساليب مختلفة للقيام بمراقبة عمليات تنفيذ الموازنة، سواء من جانب الإنفاق أو جانب الإيراد وما يتعلق بها من صرف وجباية وتحصيل وقيود محسابية، إضافة إلى الإشراف على إدارة الأموال العامة من قبل جميع الموظفين المسؤولين عنها من إداريين أو محاسبين.

إن الغرض الأساسي من الرقابة المالية هو تحقيق أهداف مالية وسياسية:

فمن الوجهة المالية، تسمح الرقابة بالتثبت من صحة وحسن إدارة الأموال العامة ومدى تطابق تقديرات الإيرادات والنفقات مع ما يتحقق فعلاً خلال التنفيذ؛ ومن الوجهة السياسية، تساعد الرقابة السلطة التنظيمية في الاطلاع على كيفية ممارسة السلطة التنفيذية للإجازة التي أعطيت لها في الإنفاق والجباية وفق قانون المالية. وإذا ما كشفت الأجهزة المسؤولة عن الرقابة وجود مخالفات مالية، فإنها تتولى تحريك الإجراءات القانونية ومتابعة المخالفين وفق الصلاحيات الممنوحة لها بهذا الشأن.

المبحث الأول : أنواع الرقابة

تحتوي الرقابة في العصر الراهن على عدة أساليب تهدف تقليدياً إلى ضمان سلامة تنفيذ الموازنة وخاصة جانب الصرف ، أي رقابة المشروعية.

كما تهدف حديثاً إلى ضمان فاعلية التنفيذ ، ومدى استجابته إلى المتطلبات الحقيقة للبلاد والمهام الجديدة للتنمية ؛ أي رقابة الكفاءة والأداء والفعالية . وقد لقي هذا النوع الثاني من الرقابة الذي يرتبط بالمفاهيم الحديثة للمصادقة على الموازنة ، اهتماماً ملحوظاً لدى العديد من الدول . ومن المعلوم أن للرقابة الفعالة فائدة كبيرة خاصة للبلدان النامية ، حيث إن من شأنها تقويم الإدارة المالية والمساهمة في حل بعض المشاكل التي تحصل من إجراء عمليات التنمية . ومع ذلك تبقى الفكرة السائدة هي أن **الرقابة** التقليدية المتعلقة بصحة التصرفات والعمليات الحسابية أي رقابة المشروعية لها فائدة أعظم على الأقل من الناحية العملية .

وتأخذ الأساليب المذكورة ، من الناحية النظرية ، أشكالاً أو أنواعاً مختلفة ، يتم التمييز بينها حسب الزاوية التي ننظر منها .

فمن حيث النوعية ، نميز بين "الرقابة الميدانية أو الموضعية" و"الرقابة على أساس المستندات " . وتتم الرقابة الميدانية عن طريق إرسال مندوبين عن الجهة الرقابية المختصة إلى الجهات الخاضعة لرقابتها للتأكد من صحة التصرفات المالية واكتشاف المخالفات والأخطاء ومعالجتها وتقديم تقارير إلى الجهة الرقابية .

أما الرقابة على المستندات ، فإنها تتم عن طريق بعث الجهات الخاضعة للرقابة كافة المستندات والأوراق المتعلقة بالصرف إلى الجهة الرقابية المختصة لمراجعتها مركزيا بواسطة مراجعين خاضعين لها ومن ثم تقوم تلك الجهة بإبلاغ ملاحظاتها وتوجيهاتها إلى الجهات الخاضعة للرقابة.

ومن حيث زمن الرقابة، نميز بين " الرقابة السابقة " و" الرقابة اللاحقة ". وتهدف الرقابة السابقة إلى التدقيق في المعاملات قبل تنفيذها أي تسبق إعطاء القرار النهائي في مجال الصرف أو تحصيل الإيراد، لتفادي ارتكاب المخالفات، وهي بالتالي ذات صفة وقائية . أما الرقابة اللاحقة، فإنها ترمي إلى التدقيق في المعاملات بعد تنفيذها لاكتشاف المخالفات التي قد تحصل ومعاقبة مرتكبيها بهدف ضمان حق الخزينة وعدم تكرار مثل هذا التقصير وبالتالي فهي ذات طابع ردعي . وبعبارة أخرى، إن تدخل الرقابة اللاحقة يبدأ بعد أن يتم الإجراء المتعلق بالصرف أو بتحصيل الإيراد، أي أنه تقييم لفعل تام، لذا فإن هذا النوع من الرقابة يكمل النوع الأول ولا يتعارض معه .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن للرقابة السابقة للصرف أهمية خاصة تأتي من كونها تشكل عاملاً أساسياً في تفادي عدد كبير من المخالفات والانحرافات، التي يمكن أن تحصل سواء بصورة متعمدة أو بصورة خارجة عن إرادة مرتكبيها . ولهذا فإن جميع الدول لا زالت متمسكة بهذه الرقابة، بل إن أغلبها وبالأخص النامية منها، مستمر في التشديد عليها وبصورة أكثر وضوحاً من الرقابة اللاحقة، ويبدو أن أهم أسباب هذا التشديد هو أن مثل هذا الإجراء يوفر للخزينة العامة المبالغ الناتجة عن المخالفات المحتمل حدوثها، وهذا تصرف سليم للموارد التي تكون عادة محدودة، وبالتالي يمكن للدولة أن تتفادى أي مصروف بغير وجه حق أو لا مبرر له. كما أن البلدان النامية تعرف في كثير من الأحيان ظروفاً فنية أو سياسة تعوق قيام رقابة لاحقة فعالة، وبالتالي يفضل في مثل هذه البلدان تشديد الرقابة السابقة على تنفيذ الموازنة، لأنها تكون الوسيلة المضمونة لتفادي المخالفات المالية المحتملة.

ومع ذلك، فإن التشديد في الرقابة السابقة لا يخلو من مساوئ ؛ لأنه يحتمل أن يثير مشاكل تعرقل نشاط الدولة، بل أحياناً شل هذا النشاط . وحجة

هذا القول أن هذا الاختيار يسبب البطء عادة في الإجراءات الإدارية وعرقلة إنجاز الأعمال، وبالأخص تلك المتعلقة بمشاريع التنمية . ومن المؤكد أن هذه الأخيرة تحتاج إلى المرونة الإدارية وسرعة البت في اتخاذ القرارات لأجل الملاءمة مع الظروف الاقتصادية المتغيرة .

عليه فإنه قد أصبح من الضروري لكل دولة نامية أن تسعى إلى ملاءمة الرقابة السابقة للصرف مع المعطيات الجديدة المرتبطة بمهام التنمية ومتطلبات نشاطها في المجال الاقتصادي . كما نرى أنه من المفيد جداً العمل على تقوية فاعلية الرقابة اللاحقة وإزالة المعوقات التي تؤدي إلى تعثر هذه الرقابة . وهنا تحضرنا التوصيات التي كان قد خرج بها المشاركون في ندوة نظمتها الأمم المتحدة عام ١٩٧٢ في بادن حول مشاكل تدقيق الحسابات، حيث كانوا قد أكدوا على "الفائدة العظمى" من هذا النوع من أنواع الرقابة وعلى ضرورة تقويتها لأجل توفير الظروف الميسرة للتخفيف في صرامة الرقابة الوقائية [١] .

ولا شك في أن فعالية أي نظام للرقابة المالية، لا تعتمد فقط على أساليب وأشكال الرقابة المعتمدة، بل أيضاً، وهذا مهم جداً، على طبيعة هياكل الأجهزة التي تمارس مهمة الرقابة، ومدى امتلاكها للوسائل الضرورية لإنجاز وظائفها . ويتولى ممارسة الرقابة المالية عادة نوعان من السلطات والأجهزة في كل دولة :

١- **داخلية**، أي من داخل الحكومة و الجهاز الإداري للدولة وبالأخص رقابة وزارة المالية، وهيئة التفتيش المالي.

٢- **خارجية**، أي من خارج الحكومة والجهاز الإداري للدولة، وبالأخص رقابة المجلس التشريعي وهيئة عليا مستقلة تكون قضائية عادة، كمحكمة الحسابات .

---

(١) ONU , *Rapport de semenaire interegional des N.U sur le controle des finances publiques* BADEN (Autriche) , 3-14 mai 1971 (New York , 1972), 3.

وعلى هذا الأساس، نُميز بين " **الرقابة الداخلية** "، أو ما يعرف بالرقابة الإدارية، و" **الرقابة الخارجية** " أو ما يعرف بالرقابة البرلمانية(أو السياسية) والرقابة القضائية (أو الرقابة العليا المستقلة) . وسننتقل مباشرة لندرس هذين النوعين من الرقابة .

المبحث الثاني : الرقابة المالية الداخلية

إن أول أشكال هذه الرقابة هي الرقابة النابعة من التسلسل الإداري التي يمارسها الرئيس الإداري على مرؤوسيه . فللوزير حق الاطلاع على جميع أعمال موظفي وزارته وتدقيقها، بما فيها عمليات تنفيذ الموازنة . إن الوزير المختص في المغرب هو الذي له سلطة الارتباط بالنفقات أو عقد النفقة، وله أن يفوض بعض صلاحياته إلى مرؤوسيه، كما أن القوانين قد تعطي بعض الموظفين هذه الصلاحيات مباشرة . ومن المعلوم أن الأمر بالصرف يمكن أن يصدر سواء من الوزير المختص أو أحد موظفيه . وفي حقل الإيرادات قد تكلف بعض الإدارات بأعمال التحقق والجباية .

وفي جميع هذه الحالات، ومن أجل حسن سير العمل، لابد من ممارسة الرقابة التسلسلية المذكورة، ابتداء من الوزير، الذي يشكل رأس الهرم، حتى أصغر موظفي وزارته، مروراً بالمديرين العامين، ومديري ورؤساء المصالح والدوائر والأقسام .

وإلى جانب هذه الرقابة الإدارية التسلسلية التي يقوم بها جميع الوزراء على قدم المساواة في نطاق وزارتهم، والتي تشمل جميع أعمال الوزارة من مالية وغيرها، توجد رقابة إضافية أو خاصة فيما يتعلق بتنفيذ الإيرادات والنفقات . ويتولى معظم مهام هذه الرقابة الإضافية أو الخاصة وزارة المالية وذلك بواسطة أجهزتها المختلفة .

سنبحث ضمن الرقابة الداخلية بشكل خاص رقابة الارتباط بالصرف، ورقابة التفتيش المالي .

المطلب الأول : رقابة الارتباط بالصرف

تعتبر رقابة تنفيذ الإيرادات العامة بسيطة بالمقارنة مع رقابة تنفيذ النفقات، وتضمن الإدارة إنجازها على مرحلتين : التحقق، والجباية .

وتشتمل وزارة المالية على وظائف خاصة بمراقبة التحقق، ووظائف خاصة بمراقبة الجباية .

أما الرقابة على تنفيذ النفقات فإنها ترافق كل مرحلة من مراحل الإنفاق، منذ إجراء الارتباط بالصرف أو عقد النفقة حتى دفعها، مروراً بالقيود المحاسبية والصرف .

وتتولى وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية مهمة الرقابة على تنفيذ النفقات من زاوية الرقابة التي يضطلع بها ممثلوها الماليون الذين يعملون في الأجهزة الحكومية[١]، ومن زاوية مراجعة العقود التي تزيد مدة تنفيذها عن سنة واحدة مراجعة سابقة قبل توقيعها[٢] .

وتطبق مصر نظاما مشابها لهذا النظام . بينما تطبق دول عربية أخرى مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية. وسوف نبحث مضمون ما تقدم بشيء من التفصيل في الفرعين التاليين.

الفرع الأول : مبدأ الرقابة قبل الصرف بواسطة ممثلين ماليين تابعين لوزارة المالية في المملكة العربية السعودية

يرجع أساس إجراءات الصرف والدور الذي تمارسه وزارة المالية في المملكة العربية السعودية بواسطة ممثلين تابعين لها يعملون بمقر الإدارات

---

(١) راجع نظام التمثيل المالي الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٨٥ وتاريخ ١٣٨٠/٩/٢٠هـ .

(٢) راجع قرار مجلس الوزراء رقم ٣٣٥ وتاريخ ١٣٨٨/٣/٢٧هـ .

والأجهزة الحكومية إلى قرار مجلس الوزراء في عام ١٣٧٣ هـ [١] . فقد قضى هذا القرار بأن تقوم كل وزارة بالصرف من ميزانيتها بعد أن كان الصرف يتم مركزياً في وزارة المالية والاقتصاد الوطني . ونص القرار على أن تقوم كل وزارة بكافة أعمالها المالية واستكمال إجراءات الصرف من قبلها ومباشرة الصرف في حدود اعتمادات ميزانيتها[٢] . واشترط القرار بأن يقترن الصرف بتوقيع ممثل وزارة المالية الذي يتواجد في كل وزارة ومصلحة حكومية ويتولى المراقبة والإشراف على إجراءات الصرف والتحصيل[٣] .

وفي عام ١٣٧٧هـ صدر مرسوم ملكي[٤] يقضي باستمرار الإبقاء على وجود ممثل مالي في كل وزارة ومصلحة حكومية ، على أن يكونوا تابعين لديوان المراقبة العامة بدلاً من تبعيتهم لوزارة المالية والاقتصاد الوطني .

استمر التنظيم السابق إلى عام ١٣٨٠هـ حيث صدر مرسوم ملكي بالمصادقة على نظام الممثلين[٥] ، وأعيد بموجبه ارتباط الممثلين الماليين بوزارة المالية والاقتصاد الوطني . وقد نص هذا النظام الذي ما زال سارياً حتى الآن على أن : "يلحق الممثلون الماليون القائمون فعلاً بمهمة التمثيل المالي بوزارة المالية والاقتصاد الوطني وتدرج وظائفهم واعتماداتهم المقررة الآن في موازنة ديوان المراقبة العامة ضمن موازنة وزارة المالية والاقتصاد الوطني ، ووزارة المالية والاقتصاد الوطني هي الجهة المسئولة عن تعيينهم ونقلهم وفصلهم وإصدار التعليمات إليهم حسبما تراه مؤمناً لمصلحة العمل وطبقاً لمقتضيات النظام "[٦] .

---

(١) قرار مجلس الوزراء رقم ١٠٢ وتاريخ ٤ ذي الحجة ١٣٧٣هـ .

(٢) راجع المادة ٣ من القرار .

(٣) راجع المادة ٤ من القرار .

(٤) المرسوم الملكي رقم ٣٠ وتاريخ ٢٤ جمادى الثاني ١٣٧٧هـ .

(٥) المرسوم الملكي رقم ٨٥ وتاريخ ٢٠/٩/ ١٣٨٠ هـ .

(٦) راجع المادة الثانية من النظام .

كما نص النظام على أن مهمة المراقب المالي هي الإشراف على عمليات الإيراد والصرف والتثبت من أنها تسير طبقاً للنظم المقررة وأنه ليس فيها ما يخالف التعليمات واللوائح القائمة [١].

وبموجب التنظيم الجديد لوزارة المالية والاقتصاد الوطني الذي اعتمد بتاريخ ١٤٠٤/٧/١هـ تغير اسم إدارة التمثيل المالي إلى الإدارة العامة للرقابة المالية، وتغير تبعاً لذلك مسمى " الممثل المالي " وأصبح " المراقب المالي ".

وتأكيداً على استقلال المراقب المالي " الممثل المالي " عن الجهة التي يعمل بها، فقد نص النظام على إلزامه بالامتناع عن توقيع المستندات المخالفة مع بيان أسباب ذلك كتابة، فإذا لم يؤخذ بوجهة نظره يرفع الأمر للوزير المختص أو لرئيس الدائرة المستقلة متضمناً الرأيين معاً، فإذا أقر الوزير أو الرئيس وجهة نظر المراقب المالي كان بها، وإلا وجب عليه تنفيذ أمر الوزير أو رئيس الدائرة المستقلة فوراً ثم إعلام كل من وزارة المالية والاقتصاد الوطني وديوان المراقبة العامة بذلك [٢].

وبعد أن يعلم المراقب المالي كلاً من وزارة المالية والاقتصاد الوطني وديوان المراقبة العامة، وفي حالة عدم قناعته بوجهة نظر الوزير المختص أو رئيس الدائرة المستقلة، عليه أن يقدم وجهة نظره لمجلس الوزراء [٣].

وحرصاً على تسيير العمل لدى الجهة الحكومية التي يعمل بها المراقب المالي، فقد نص النظام على أنه يجوز للوزير أن يأمر على مسئوليته الشخصية بالارتباط بالصرف أو بصرف النفقات العاجلة التي لا تتحمل التأخير حتى الاتصال بالمراقب المالي للحصول على موافقته في حدود خمسين ألف ريال، وفي

---

(١) راجع المادة الرابعة من النظام.

(٢) راجع المادة السادسة من النظام.

(٣) راجع المادة السابعة من النظام.

حالة عدم قناعة وزارة المالية والاقتصاد الوطني أو ديوان المراقبة العامة بوجهة نظر الوزير المختص ، فعليهما أن يرفعا وجهة نظره لمجلس الوزراء [١]. كما اشتمل النظام على مواد أخرى من شأنها تمكين المراقبين الماليين من القيام بوظيفتهم على أتم وجه [٢].

ولعل من أهم واجبات المراقب المالي معاونة الدائرة التي يعمل بها في مسائلها المالية ، وتطبيق النظم والتعليمات المالية المرعية ، وتقديم المشورة عند بحث اقتراحات الميزانية قبل إرسالها إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني عندما يطلب منه ذلك[٣] ، وفحص الحسابات الختامية[٤] ، والاشتراك في بحث الحوادث التي يترتب عليها خسارة مادية[٥] .

وتطبق مصر نظاماً مشابهاً للنظام المطبق في المملكة العربية السعودية حيث تختص وزارة المالية بالرقابة السابقة على الصرف في مصر عن طريق الإدارة العامة للحسابات الحكومية وما يتبعها من وحدات حسابية في الوزارة والمصالح والهيئات العامة . ويشغل بهذه الوحدات عاملون للجهات يقومون بأعمال مسك الدفاتر والمراجعة الحسابية ، ويتبع وزارة المالية مراقبو الحسابات ومديروها ووكلاؤها الذين يعتبرون مسئولين بصفة عامة عن مزاولة النشاط الحسابي بالوحدة الحسابية والقيام بأعمال الرقابة المالية ، كالتحقق من عدم إجازة الصرف إلا في الاعتمادات المدرجة بالموازنة ، والتثبت من قانونية استحقاق الصرف واستيفاء الإجراءات القانونية[٦] .

---

(١) راجع المادة (١٥) من النظام .

(٢) راجع مثلاً المادتين التاسعة والعاشرة من النظام .

(٣) المادة (١١) ، فقرة أ من النظام .

(٤) المادة (١١) ، فقرة د .

(٥) المادة (١٣) .

(٦) انظر قطب : إبراهيم محمد ، مرجع سابق ، ١٩٣-١٩٤ .

كما يمثل المراقب المالي وزارة المالية في الوزارات ويعاون هذه الوزارات في مسائلها المالية وفي تفسير اللوائح والتعليمات المالية وله اختصاصات واسعة تمكنه من القيام بعملية الرقابة قبل الصرف(١) .

كما تضطلع وزارة المالية والاقتصاد الوطني بمهمة الرقابة المالية السابقة عن طريق آخر ، ونقصد بذلك الطريق وكالة الوزارة لشئون الحسابات . وتقوم هذه الوكالة التي أنشئت بتاريخ ١٣٨٦/٨/١٥ هـ(١) ، بمهام حفظ وضبط الحسابات الجارية بين وزارة المالية والاقتصاد الوطني والوزارات والمصالح ذات الميزانيات المستقلة وكذلك الحساب الجاري لمؤسسة النقد العربي والحسابات الخاصة الأخرى. كما تتولى مهاما أخرى منها مراجعة جداول الحسابات الشهرية وحصر المصروفات والإيرادات الفعلية ومراجعة الحسابات الختامية السنوية لجميع الوزارات والمصالح ثم إعداد الحساب الختامي للدولة. وتقوم الوكالة بدور هام في مجال الرقابة المالية السابقة خاصة من خلال استقبال طلبات الصرف وأوامر الدفع من موازنات الأجهزة الحكومية وتحويلها للصرف بعد مراجعتها والتأكد من صحتها ووجود الاعتمادات اللازمة لها.

الفرع الثاني : مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية في بعض الدول العربية

أولا : اعتماد المبدأ ومبرراته : تتميز عمليات تنفيذ الموازنة في بعض البلدان العربية ، بتبني المبدأ التقليدي المعمول به في فرنسا منذ زمن بعيد ، ونقصد بذلك مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية .

---

(١) المرجع السابق ، ١٥٩ .

ومن مراجعة تطور نظام المحاسبة العمومية في فرنسا يتضح أن المرسوم الاشتراعي الصادر بتاريخ ١٤ سبتمبر ١٨٢٢م كان قد أكد على " أن وظائف الإداريين والآمرين بالصرف غير منطبقة مع وظائف المحاسبين " . ويبدو من هذا النص أن أساس المبدأ هو التميز بين وظائف نوعين من أنواع الموظفين العموميين، وبالتالي الفصل بين الجانبين الأساسيين لإنجاز عمليات الإيرادات والنفقات . وبعبارة أخرى، يتم التمييز حسب هذا المبدأ بين الجانب الإداري، الذي يتم خلاله اتخاذ قرار الإنفاق أو قرار تحصيل الوارد، والجانب المحاسبي الذي يتم خلاله دفع النفقة أو جباية الإيراد .

وكان المبدأ المذكور قد ظهر أيضاً في المرسوم الصادر بتاريخ ١٧ مايو ١٨٦٢م وكذلك في جميع النصوص الحديثة المتعلقة بالمحاسبة العمومية .

وتطبق بعض الدول العربية نظاماً للرقابة المالية قبل الصرف مشابهاً لنظام الرقابة المطبق في فرنسا . ففي سوريا مثلاً تقوم وزارة المالية بممارسة هذه الرقابة عن طريق المحاسبين العاملين الذين تعبنهم بالوزارات والمصالح المختلفة . ومن أهم اختصاصات هؤلاء المحاسبين التأشير على التصرفات وأوامر الصرف قبل دفعها، ومراقبة استعمال الاعتمادات، وتوريد المبالغ المترتبة قانوناً للخزانة العامة، وتحصيل الضرائب والرسوم وغيرها من الإيرادات العامة وفقاً للقوانين(١) .

ويعتبر المغرب أيضاً من الدول العربية التي، يعتبر فيها مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية أحد الملامح الأساسية لنظام المحاسبة العمومية . وقد كان هذا المبدأ معمولاً به وبكل تشدد في ظل المرسوم الصادر بتاريخ ٦ أغسطس ١٩٥٨م بالرغم من عدم النص عليه صراحة في ذلك المرسوم. واستمر الأمر على هذا الحال، وحينما صدر المرسوم الملكي المؤرخ في ٢١ إبريل

---

(١) قطب إبراهيم، مرجع سابق ٢٠٨- ٢٠٩ .

١٩٦٧م المتعلق بالتنظيم العام للمحاسبة فقد أكد صراحة على ما هو جار العمل به فعلاً، حيث نص الفصل الرابع منه على " أن وظائف الآمرين بالصرف والمحاسبين غير منطبقة إلا إذا ورد نص بخلاف ذلك ".

وقد ذكرت عدة مبررات بخصوص تبني فكرة توزيع مهمة تنفيذ عمليات النفقات والإيرادات بين فئتين مختلفتين، وفي مقدمة هذه التبريرات القول بأن هذا التوزيع في العمل يؤدي إلى فعالية التنفيذ وفعالية الرقابة. فإن توزيع العمل يعني الاختصاص في الوظائف، وهذا يتلاءم مع التنظيم الحديث.

كما أن مبدأ الفصل يسهل تفادي سوء استعمال الأموال العامة، لأن حصر الوظائف الإدارية، وبالأخص في مجال النفقات، بيد موظف أو جهاز منفصل عن الموظف أو الجهاز الذي يتولى عملية الدفع يسمح برقابة أحدهما على الآخر. فالشخص الذي يتولى تنفيذ المرحلة الأخيرة أي الدفع، يمكنه أن يتأكد من أن عمليات التنفيذ التي أنجزها المسؤول عن الوظيفة الإدارية قد جرت بانتظام، وأن يضمن عدم وجود مخالفة للوائح القانونية قبل أن يقوم بعملية الدفع. وهذا من شأنه الحفاظ على الأموال العامة وصيانتها من سوء الاستعمال، فليس من المستطاع إجراء عملية الرقابة بهذا الشكل إذا كانت جميع الوظائف الإدارية والحسابية محصورة لدى موظف واحد أو جهاز واحد، لأن ذلك يفسح المجال للتلاعب بأموال الدولة.

كما أن مبدأ الفصل يؤدي إلى توحيد الوظائف الحسابية تحت سلطة وزير المالية، لأن الوظائف الإدارية، لا سيما ما يتعلق منها بالإنفاق، موزعة على مختلف الوزارات. وهذا من شأنه أن يسمح لوزير المالية ممارسة رقابته على عمليات التنفيذ التي تقوم بها جميع الأجهزة الإدارية. فإن أصحاب الاختصاص المالي سوف يتمتعون باستقلال عن الإدارات التي تتولى التنفيذ، وبالتالي ممارسة مهمة تدقيق المعاملات قبل الدفع بفاعلية أكبر وبعيداً عن مخاوف التعسف

الإداري المحتمل فيما لو كان المحاسب تحت إمرة القائم بعملية التنفيذ . أي أنه ليس لتوزيع الأعمال صفة فنية فحسب كما عليه الحال في المشروعات الخاصة، بل إن له صفة رقابية بحيث يستطيع المحاسب عدم تنفيذ الأوامر الصادرة عن الإداري إذا كانت لا تتوافق مع القوانين والأنظمة النافذة، كحالة عدم وجود الاعتماد اللازم للصرف أو عدم صحة المستندات .

ثانيا: الآمرون بالصرف ومسؤولياتهم

١- في التعريف بالآمر بـــالصرف : إن صفة الآمر بالصرف العمومي تنطبق، كمبدأ عام، وحسب نصوص الفصل الثالث من المرسوم الملكي لسنة ١٩٦٧م في المغرب، على كل شخص يتولى باسم جهاز عمومي عقد النفقة أو تصفيتها أو الآمر بصرفها، وكذلك الشخص الذي يتولى اتخاذ القرارات بتحصيل دين للدولة .

والأصل أن كل وزير هو الآمر بالصرف فيما يتعلق بالإيرادات والنفقات المتعلقة بوزارته وكذلك بالموازنات الملحقة والحسابات الخاصة بالخزينة المرتبطة بها. فالوزير حسب السلطات التي خولها له الدستور، هو المرجع لاتخاذ القرار اللازم بالإيرادات والنفقات الخاصة بوزارته والمرافق التابعة لها . فهو يتمتع بصلاحيات تخوله تحصيل حقوق الدولة وإجراء الالتزامات في حدود الاعتمادات المفتوحة . وأنه كممثل للدولة بصفتها شخصاً معنوياً يدير الأموال، ويبرم كل الصفقات المتعلقة بوزارته، ويصفي ديون الدولة وحقوقها . كما أنه يأمر بصرف النفقة وتحصيل الديون .

وبالإمكان تعيين آمري صرف آخرين من غير الوزراء إذا تطلب الأمر، فيمكن للوزير الأول أن يمنح هذه الصفة إلى من يشاء من المديرين العامين وذلك بموجب مرسوم .

كما أنه يمكن للآمرين بالصرف أن يفوضوا بعض صلاحياتهم لموظفين تابعين لإدارتهم عن طريق قرار يؤشر عليه وزير المالية .

وتضمنت نصوص المرسوم الملكي لسنة ١٩٦٧م كيفية تأسيس مساعدي الآمرين بالصرف وهم أعضاء الإدارات المركزية الموجودة في الأقاليم والمناطق المحلية ، فيمكن لهؤلاء القيام ببعض المهمات المالية ضمن الحدود الجغرافية للمناطق التي تحت سلطتهم. وهكذا فقد أجاز المرسوم المذكور للآمرين بالصرف تسمية مساعدين عن طريق قرار يؤشر عليه وزير المالية ، ويفوضونهم بعض الصلاحيات بحدود اعتمادات الموازنة والمناطق التي يعينونها . وتمارس هذه الفئة صلاحياتها تحت مسؤولية ومراقبة الآمرين بالصرف الذين يقررون منحهم صفة مساعد الآمر بالصرف .

٢- في مسؤوليات الآمرين بالصرف : إن مسؤولية الآمرين بالصرف تعتبر من الأمور الشاقة وذلك بعكس المحاسبين ، ومن الصعب جداً تحديدها أو وضعهم في موضع الاتهام .

ومعلوم أن الآمرين بالصرف يخضعون للقواعد العامة المتعلقة بمسؤولية الموظفين ، حالهم حال بقية الموظفين . إلا أن السلطة المخولة لهم في المجال المالي تجعل من الضروري تحديد مسؤولياتهم الناتجة من ممارسة هذه السلطة.

وهكذا فقد نص الفصل السابع من المرسوم الملكي الصادر في ٢١ إبريل ١٩٦٧م في المغرب حول المحاسبة العمومية على أن الآمرين بالصرف يتحملون بسبب ممارستهم لوظائفهم المسؤوليات المنصوص عليها في القوانين واللوائح النافذة وتترجم هذه المسؤولية اعتيادياً بعقوبات ذات طبيعة تأديبية بواسطة المحاكم المختصة . ولكن تبقى مسؤولية الآمرين بالصرف في مجال المسؤولية المالية المترتبة عن ممارستهم لوظيفتهم غامضة.

وبالرغم من التشابه الظاهري بين وضع المحاسب الذي يرتكب خطأً أو مخالفة في الدفع ، وبين الآمر بالصرف الذي يرتبط بنفقة بصورة غير صحيحة ، إلا أن هناك فرقاً بين عمل كل منهما . ففي حالة المحاسب ، نجد أن هناك فعلاً ، ونقصد بذلك أن الأمر يتعلق بعمل غير مشروع وبدون عذر يصدر عن موظف مطلوب منه ضبط تفاصيل الأرقام التي يتداولها في عمله. بينما في حالة الآمر بالصرف ، فإن العمل المشكوك بصحته يصدر عن موظف يكون عموماً هو الوزير نفسه ، وهو بحكم مهامه الجسيمة نتيجة لمسئوليته عن إدارة مرفق عام كبير، لاتهمه التفاصيل التي تهم المحاسب ، وهو يصدر قراراته من خلال وجهة نظر المصلحة العامة التي هي هدفه الأساسي أكثر من حرصه على التقيد بصورة ضيقة بالنصوص القانونية والنواحي الفنية . ولهذا فإن مسئووليته تكون بصورة خاصة ذات طابع سياسي ، أي أنها تؤثر على مركزه ومستقبله السياسي ، حيث في حالة ارتكابه خطأ جسيماً يمكن للسلطات العليا إقالته وسحب الثقة عنه . وعملياً من النادر أن تثار هذه المسؤولية أو تؤدي إلى نتيجة .

ويبدو أن إنشاء " المجلس التأديبي للمخالفات المالية في فرنسا عام ١٩٤٨م كان الغرض منه محاولة وضع حل لهذا الإشكال ، ولتكملة الرقابة التي يقوم بها ديوان المحاسبة الذي تقتصر مهمته على مراقبة حسابات المحتسبين. فصلاحية هذا المجلس تشمل جميع الموظفين أي كل موظف يرتكب أي مخالفة للقواعد المتعلقة بإدارة الأموال العمومية سواء كانت صفته صفة محاسب أو صفة إداري . ومن المعلوم بأن هذا المجلس لم يعط النتائج التي كانت متوخاة منه [١] .

---

(١) يتألف هذا المجلس من أعضاء نصفهم من ديوان المحاسبة ، والنصف الآخر من مجلس شورى الدولة . ويرفع أمر المخالفة إلى المجلس بواسطة النيابة العامة المؤلفة من أعضائه ، بناء على طلب رئيس الجمعية الوطنية ، أو رئيس مجلس الشيوخ ، أو رئيس الوزراء ، أو وزير المالية ، أو أي وزير آخر بالنسبة للموظفين التابعين لوزارته ، وكذلك بناء على طلب ديوان المحاسبة نفسه ، أو لجنة تدقيق حسابات المؤسسات العامة . ويعاقب المجلس التأديبي على المخالفات المالية بغرامات محددة في القانون .

ثالثا : المحاسبون العموميون ومسؤولياتـــهم : لقد عرف النص الوارد في الفصل الثالث من المرسوم الملكي الصادر في ٢١إبريل ١٩٦٧م في المغرب حول المحاسبة العمومية المحاسب بصيغة مماثلة لما ورد في الفصل ٢٥ من الظهير الشريف الصادر بتاريخ ١٤ سبتمبر١٩٧٩م المتعلق بأحداث المجلس الأعلى للحسابات الذي حل محل اللجنة الوطنية للحسابات.

ولو رجعنا إلى نص الفصل الثالث المذكور لوجدنا أنه يتضمن ما يلي :
" إن المحاسب العمومي للواردات والنفقات هو كل شخص مؤهل لأن يباشر باسم جهاز عام عمليات قبض الإيرادات أو دفع النفقات ، أو استعمال السندات ، إما بواسطة أموال أو قيم معهود إليه بحراستها وإما بتحويلات حسابية داخلية ، وإما بواسطة محاسبين عموميين آخرين أو حسابات خارجية للأموال المتوفرة يأمر برواجها أو يراقبها " .

وفي الواقع ، إن جميع أعضاء هيئة محاسبي الدولة هم تحت السلطة المباشرة أو غير المباشرة لوزير المالية . فإذا ما استثنينا بعض الأنواع الخاصة ، فإن جميع المحاسبين العموميين يتبعون من الناحية الإدارية وزير المالية .

ويمكن أن نصنف المحاسبين إلى أنواع مختلفة . وهكذا يمكن أن نميز بين محاسبي الأموال ، الذين يشكلون النوع الأكثر أهمية ويتولون إدارة الأموال النقدية ، وبين محاسبي النظام ، أو المحاسبين الإداريين ، الذين يقتصر عملهم على مسك الحسابات وتدوين العمليات الحسابية دون أن تكون لهم علاقة مباشرة بتداول الأموال النقدية إلا نادراً ، وبين محاسبي المواد ، الذين يتولون تسيير المواد واللوازم والموجودات ، كالقائمين على مستودعات المواد الغذائية والأدوية في المستشفيات وهم لا يتولون تداول الأموال النقدية .

وبالإضافة إلى هذا التصنيف الوظيفي ، يمكن أن نصنف المحاسبين إلى الصنفين الرئيسيين التاليين :

١- محاسبوا الخزينة، الذين يمتلكون اختصاصا عاما، مثل الخازن العام le tresorier general الذي هو على رأس التسلسل الإداري للخزينة العامة .

ونلاحظ هنا أن هذا التنظيم يقترب من التنظيم الفرنسي، ولكنه ليس موجودا في إنجلترا وبلجيكا وبعض الدول الأخرى التي يقوم فيها البنك المركزي بمهمة الخازن العام للدولة .

٢- المحاسبون الآخرون الذين يتولون اختصاصا معينا، والأمر يتعلق بشكل خاص بالإيرادات . مثال ذلك محاسبو الجمارك والضرائب غير المباشرة، ومحاسبو التحفيظ العقاري .

ومن المناسب أن نشير هنا إلى أن النظام القانوني للمحاسبين في المغرب يختلف عن ذلك المطبق في بعض البلدان الأخرى كالمملكة العربية السعودية والعراق حيث يوجد نوعان أساسيان من المحاسبين : محاسبوا الوزارات الذين يرتبطون بالوزير المختص العاملين في وزارته، ومحاسبوا الخزينة الذين يرتبطون بوزير المالية . ويتولى هذان النوعان تنفيذ عمليات قبض الإيرادات ودفع النفقات وكذلك الرقابة على عمليات الآمرين بالصرف . ويلاحظ أن محاسبي الوزارات هم مجرد موظفين خاضعين لسلطة وزيرهم، ولا يتمتعون بأي امتياز من امتيازات التسلسل الإداري . فإنهم مثلا ليسوا من كبار الموظفين كما هو الحال بالنسبة "لمراقب الحسابات" Accounting officier في إنجلترا الذي يتمتع باستقلال واسع عن وزيره . ومع ذلك ولأجل التخفيف من احتمالات إساءة الاستعمال بالأموال العامة ولغرض الحفاظ عليها وصيانتها فإن قانون المحاسبة العمومية لسنة ١٩٤٠م المعدل في العراق أقر مبدأ التفريق بين الإداريين والمحاسبين بنص صريح، حيث أكد على عدم جواز الجمع بين وظيفة المحاسب وأي وظيفة أخرى لها علاقة بتحديد وعاء الضريبة وتصفيتها، أو لها علاقة بعقد النفقات أو تصفيتها والآمر بصرفها. كما أن القانون المذكور قد نص على ارتباط محاسبي الوزارات بوزير

المالية من الناحية الفنية ويمارس وزير المالية هذه السلطة على محاسبي الوزارات من خلال وسائل وأساليب متعددة منها عمليات توحيد حسابات جميع الأموال المقبوضة والمدفوعة والتعرف على أوضاع الصناديق المالية لمحاسبي الوزارات .

يختلف المحاسبون العموميون في المغرب عن بقية الموظفين العموميين في أنهم لا يخضعون فقط للقواعد العامة المتعلقة بالوظيفة العمومية ، ولكنهم يخضعون أيضاً إلى نظام قانوني أكثر شدة من النظام المطبق على الموظفين الآخرين.

فقد أكد الظهير الشريف الصادر في ٢ إبريل ١٩٥٥م على المسؤولية المالية للمحاسب عن العمليات المالية المكلف بها في نطاق عمله . إن مسؤوليات المحاسبين واسعة وهي تتناول كل خطأ أو مخالفة تؤدي إلى ظهور فرق بين موجودات الصندوق والمبالغ التي دفعت بدون حق أو واردات تأخر في تحصيلها وأن يؤدي المحاسب هذه المبالغ من أمواله الخاصة إذا تطلب الأمر ذلك.

كما نجد أن المرسوم الملكي لسنة ١٩٦٧م حول المحاسبة العمومية قد نص على الضمانات المختلفة لمسؤولية المحاسبين التي من شأنها تأمين حقوق الخزينة وتعويضها .

المطلب الثاني : رقابة التفتيش المالي

الفرع الأول : سعة مهام وأهداف التفتيش المالي

إن التفتيش المالي هو جهاز إداري تابع ، في الأصل ، وفي معظم البلدان ، لوزارة المالية باعتبار أن هذه الوزارة مسؤولة عن ضمان حسن سير إدارة الأموال العمومية .

وتتميز رقابة التفتيش المالي بأنها واسعة جداً بالمقارنة مع بقية أنواع الرقابة : ففي حين تقتصر أعمال مراقبة التحقق على شؤون التحقق ، وأعمال

مراقبة الجباية على شؤون الجباية ، وفي حين تقتصر مراقبة عقد النفقات على شؤون العقد والصرف ؛ فإن رقابة التفتيش المالي تشمل جميع المراحل التي تجتازها عمليات الواردات من تحقق وجباية ، وجميع المراحل التي تمر بها النفقة العامة من عقد وتصفية وصرف ودفع . وتكون بذلك قد تناولت الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية على السواء .

وإلى جانب عمليات الخزينة المتعلقة بتنفيذ الموازنة : من قبض الواردات ودفع النفقات ، فإن رقابة التفتيش المالي تشمل جميع أوجه النشاط الذي تقوم به الخزينة خارج نطاق الموازنة ، كعمليات الاستلاف والتسليف ، والحسابات الخصوصية على مختلف أنواعها.

ولا تقف صلاحيات التفتيش المالي عند وجود الإدارات العامة التابعة لشخصية الدولة ، بل تمتد إلى جميع الأشخاص المعنويين ذوي الصفة العامة الذين يتمتعون بشخصية مستقلة ، كالبلديات والمؤسسات العامة .

وقد تمتد صلاحيات التفتيش المالي أيضاً إلى الهيئات الخاصة عندما يكون بينها وبين الدولة علاقة أو رابطة مالية ، كأن تتعاقد الدولة مع إحدى المؤسسات الصحية والاجتماعية للقيام بعمل ما لقاء أجر معين، أو أن تعطي الحكومة منحاً لإحدى المؤسسات ، أو تتخذ تدابير لحمايتها أو تشجيع نشاطها .

إن الهدف الأساسي من رقابة التفتيش المالي هو تفادي مخالفة القوانين والأنظمة المالية والعمل عند اكتشاف مخالفات على معاقبة مرتكبيها . وبذلك فإن لرقابة التفتيش المالي طابعاً وقائياً وطابعاً علاجياً في وقت واحد . كما يهدف التفتيش أيضاً إلى تحسين سير العمل بما يتوصل إليه من استنتاجات ، وما يقوم به من دراسات ، وما يقترحه من حلول .

أما كيفية قيام التفتيش المالي برقابته ، فمن المعلوم أنه لا يتمكن من الاطلاع على جميع المعاملات المالية نظراً لكثرتها ، وتنوعها ، وتعقدها ، ولقلة

عدد المفتشين ، فضلاً عن أن الاطلاع على جميع المعاملات يؤدي إلى ازدواجية في العمل لا يقرها المنطق . لذلك تجري الرقابة ، مبدئياً ، بطريقة الاختيار . أي أن إدارة التفتيش المالي هي التي تعين ، وفق خبرتها واطلاعها والمعلومات التي قد تتلقاها ، المعاملات التي يجب أن تخضع للتفتيش .

الفرع الثاني : أهمية ومهام التفتيش المالي في المملكة العربية السعودية

سبق أن رأينا أن آخر تنظيم للمثليين الماليين في المملكة العربية السعودية هو التنظيم الذي اعتمد بموجب النظام الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٨٥ وتاريخ ١٣٨٠/٩/٢٠هـ وهو النظام الذي ما يزال سارياً حتى الآن . وبموجب هذا النظام أعيدت تبعية الممثلين الماليين إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني بدلاً من ديوان المراقبة العامة . ويسمح هذا النظام لوزارة المالية والاقتصاد الوطني بأن تتولى مهمة الرقابة السابقة من خلال ممثليها المتواجدين في كل وزارة أو إدارة يتألف منها جهاز الحكم ولها موازنة معتمدة .

ونصت المادة الرابعة من النظام على أن مهمة المراقب المالي هي الإشراف على عمليات الإيراد والصرف والتثبت من أنها تسير طبقاً للنظم المقررة وأنه ليس فيها ما يخالف التعليمات واللوائح القائمة .

وهكذا يتبين أن المهمة الأساسية للمراقبين الماليين في المملكة العربية السعودية تتميز بأنها رقابة سابقة للصرف .

ففي الوقت الذي قضى فيه هذا التنظيم بأن تباشر كل وزارة أو مصلحة حكومية مسئولية الصرف من ميزانيتها واستكمال إجراءات الصرف من قبلها في حدود اعتماداتها ، فإنه قيد هذه الصلاحيات بأن يقترن الصرف بتوقيع ممثل وزارة المالية [١] .

---

(١) انظر : محمد عبد الله شريف ، *الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية* (الرياض ، ١٤٠٦هـ) ، ١٧٩ .

وفي مصر تعتبر الإدارة العامة للتفتيش المالي من الأجهزة التي تقوم بالرقابة المالية وهي تتبع وزارة المالية وترسل مفتشيها للقيام بالتفتيش الدوري على كافة الأعمال المالية والمحاسبية بالوحدات الحسابية لقطاع الجهاز الإداري للدولة والهيئات العامة والمحافظات . كما تتلقى البلاغات عن حوادث الاختلاس التي تقع على المال العام وتقوم بالاشتراك في فحص هذه الحوادث وتحليلها ووضع تقرير سنوي بها واقتراح أوجه الإصلاح(١) .

وفي المغرب أنشأ التفتيش المالي بمقتضى الظهير الشريف الصادر بتاريخ ١٤إبريل ١٩٦٠م . ويكمل التفتيش المالي الرقابة الإدارية التسلسلية وينسق معها . وينص الفصل الأول من الظهير على أن هيئة المفتشين هي " هيئة عليا " تابعة بصفة مباشرة لوزير المالية.

إن على المفتش في المغرب أن يراقب وأن يدقق بوجه خاص ما يلي :

١- كيفية تنفيذ القوانين والأنظمة المالية ، ومنها طرح الضرائب وسائر الواردات وتحصيلها ، ودفع النفقات ، وإدارة الأموال العامة .

٢- كيفية حفظ الأموال العمومية وضبط حساباتها .

٣- كيفية قيام جميع الموظفين ، الذين يتدخلون في تنفيذ الموازنة وإدارة الأموال العمومية ، بأعمالهم .

الفرع الثالث : تقويم رقابة التفتيش المالي

وبصفة عامة يمكن القول إن للرقابة الداخلية أو الإدارية فاعلية لا نقاش فيها ، لأنها قريبة جداً من مرحلة التنفيذ ، وهذا يمكنها من أن تكتشف أي مخالفة لقانون المالية حال حدوثها . ومع ذلك فإن هذه المزية لا تكفي في الواقع ، لأن

---

(١) قطب إبراهيم محمد ، مرجع سابق ، ١٩٥ .

الرقابة الإدارية تبقى عموماً مستندة على رقابة التسلسل الإداري، وهذا ما يجعلها مجزأة وبالتالي يضعف ذلك من فعاليتها .

وقد أكدت تجارب العديد من البلدان النامية، التي كان قد أنشأ فيها جهاز التفتيش المالي، ظهور عوامل عديدة تضعف من فعالية الرقابة التي يمارسها هذا الجهاز وتعرضه للعديد من الانتقادات .

ففي العراق مثلاً كانت قد وجهت انتقادات عنيفة إلى إدارة التفتيش المالي التي كانت قد تأسست في سنة ١٩٢٨م والتي أعيد تنظيمها في سنة ١٩٥٩م [١]، حيث اتهمت بعدم تمكنها من تحقيق هدف المشرع، وبأنها لم تكن سوى نشاطٍ محدود، وبالأخص أنها أصبحت في حينه مأوى للموظفين غير المرغوب فيهم من قبل بقية دوائر وزارة المالية، لذلك فإن إلغاءها في سنة ١٩٧٥م [٢]، لم يعتبر مفاجأة للمطلعين على واقع هذه الدائرة . ومع ذلك فقد كان يفضل إصلاح هذا الجهاز ووضع علاج لمشكلة ازدواج الرقابة بينه وبين ديوان الرقابة المالية، التي كانت قد أسست في سنة ١٩٦٨م، بدلاً من الإلغاء، وذلك لأن التفتيش المالي يعتبر في كثير من الدول من أهم أدوات وزير المالية في الرقابة، إذ يوفر المعلومات الضرورية لوزير المالية حول واقع النظام المالي وسير التطبيق، وهذا مفيد جداً في مجال تنفيذ الموازنة خلال السنة المالية بل حتى في مرحلة تحضير موازنة السنة التالية[٣] .

---

(١) انظر القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٢٨م والقانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٥٩م الذي كان قد حل محل القانون المذكور، ولكن بدون أن يدخل تعديلات جوهرية سوى أنه قد وسع من مجال نشاط الرقابة التي كانت بعهدة هذا الجهاز بحيث أصبح يشمل اختصاصها المؤسسات العامة وأشخاص القانون الخاص الذين تساهم الدولة في نشاطهم أو يستفيدون من مساعدتها المالية .

(٢) انظر القانون رقم ١٠٦ لسنة ١٩٧٥م .

(٣) انظر : علي شفيق، *الجهاز الأعلى للرقابة المالية في العراق*، مرجع سابق، ٣٦ .

المبحث الثالث : الرقابة المالية الخارجية

المطلب الأول : الرقابة المالية العليا بواسطة هيئة مستقلة

يختلف تنظيم الرقابة العليا المستقلة على تنفيذ الموازنة من دولة إلى أخرى. وتقليدياً ، نميز بهذا الخصوص بين نظامين أساسيين :

١- نظام يستند على وجود جهاز مستقل للرقابة المالية يرأسه أحد كبار الموظفين يطلق عليه"مراقب الحسابات العام " مهمته مساعدة البرلمان في السهر على تنفيذ الموازنة طبقاً لإرادة السلطة التشريعية وأحكام القانون ، دون أن يتمتع بأية سلطة قضائية . وقد ظهر أصل هذا النظام في بريطانيا وتأثرت به بعض الدول العربية .

٢- نظام آخر يستند على وجود جهاز أعلى مستقل للرقابة المالية يعتبر من الهيئات القضائية يتولى التدقيق في حسابات المحاسبين وإصدار قرارات قضائية بشأنها . وهذا هو أساس النظام الفرنسي ، وما هو مطبق في بعض الدول الأوربية كإيطاليا وبلجيكا ، وكذلك بعض الدول العربية المتأثرة بالنظام المالي الفرنسي كالمغرب الذي يعهد إلى " المجلس الأعلى للحسابات " بممارسة الرقابة العليا لتنفيذ الموازنة . وتجدر الإشارة إلى أن بعض الدول في هذه المجموعة تشكل إلى جانب " محكمة الحسابات أو المجلس الأعلى للحسابات " هيئة ثانية تختص بمحاكمة جميع الموظفين ، ولا سيما الإداريين منهم مدنيين كانوا أو عسكريين ، في مخالفتهم للأحكام القانونية المتعلقة بتنفيذ الموازنة (من تحقيق الواردات وجبايتها وعقد النفقات وتصفيتها وصرفها ودفعها) وعن مخالفتهم للأحكام المتعلقة بقواعد المحاسبة العمومية ، وتدعى هذه الهيئة " المحكمة الخاصة بمخالفات الموازنة " la cour de descipline budgetaire .

وإلى جانب هذين النظامين التقليديين ، شهدت العديد من البلدان النامية والبلدان العربية منذ بضع سنوات ولادة نظام حديث يستند على تأسيس جهاز

أعلى مستقل في كل منها تتركز بين يديه رقابة الدولة ويتجاوز دوره المفاهيم التقليدية للرقابة المالية [(١)] .

ولعل المملكة العربية السعودية قد سبقت بعض البلدان النامية الحديثة في إدراك أهمية الرقابة المالية المستقلة والبعيدة عن الخضوع و التبعية للجهات التنفيذية. فقد نص النظام الأول للحكم والإدارة بالمملكة والتعليمات الأساسية الذي صدر في عام ١٣٤٥هـ (١٩٢٦م) على تشكيل ديوان المحاسبات يختص في مجال الرقابة والمحاسبة وتم منحه الاستقلال التام عن السلطة التنفيذية ويرتبط بجلالة الملك . ثم تطور هذا الجهاز إلى أن أصبح حالياً وكما سنرى يعرف بديوان المراقبة العامة يتمتع باستقلالية تمكنه من القيام بالرقابة المالية الخارجية العليا . كان العراق من الدول العربية التي اختارت هذا الاتجاه، حيث كان قد صدر في سنة ١٩٦٨م القانون رقم ٤٢ الذي بموجبه تم تأسيس " ديوان الرقابة المالية "، وتم منحه استقلالاً إدارياً ومالياً وجعله بعيداً عن تأثير الحكومة وخاصة تأثير وزير المالية، كما منحه سلطات واختصاصات واسعة، وبالأخص أنه أكد على أن هذا الجهاز يمارس وظائفه باسم السلطة التشريعية . كما نجد أنه بالرغم من كون هذا الجهاز ليس أساساً من الهيئات القضائية، فإن الصفة القضائية كان لها بعض التأثير الملحوظ على واضعي مشروع القانون المذكور [(٢)] .

وسنركز هنا على دراسة ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية و أجهزة الرقابة المالية العليا في بعض الدول العربية الأخرى .

---

(١) لزيادة المعلومات انظر بشكل خاص : J.M.Breton, *le controle superieur. de l Etat au senegale,* op.cit., 75 .

(٢) ونجد ملامح هذا التأثير تظهر أحياناً في القواعد المتعلقة بأعضاء مجلسه، ولكن بالأخص في الاختصاصات الممنوحة لهذا الجهاز والتي يعتبر بعضها من الاختصاصات القضائية (إصدار أحكام) إلى جانب الاختصاصات الإدارية (مراقبة القائمين بالعمليات المالية والحسابية) .

الفرع الأول : ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية

لقد أنشئ ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية عام ١٣٧٣هـ (١٩٥٣م) مع تأسيس أول مجلس للوزراء في المملكة بموجب النظام الصادر بتاريخ ١٣٧٣/٧/١٢هـ .

واعتبر شعبة من الشعب الأربعة لمجلس الوزراء . وقد عهد إلى هذه الشعبة مهام تدقيق جميع حسابات الدولة والتحقق من صحة قيود دخلها وخرجها في الوزارات والدوائر والمصالح التي تنفق عليها الدولة وتتحمل أعباء كل أو جزء من ميزانيتها السنوية المعتمدة والميزانيات الإضافية التي يقرها مجلس الوزراء أثناء السنة (المادة ٦) . وقد صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٦٨ بتاريخ ١٣٧٤/٤/٦هـ بشأن تكوين ديوان مراقبة حسابات الدولة وتشكيل الجهاز الإداري له وسير العمل فيه .

نلاحظ أن الديوان قد أعطي استقلالاً يتميز به عن بقية شعب مجلس الوزراء . إذ نص النظام على أن يعين رئيس مراقبة حسابات الدولة بمرسوم ، كما كان الديوان يعد ميزانيته الخاصة به والتي تناقش وتعتمد دون رجوع إلى الأمين العام لمجلس الوزراء .

وفي عام ١٣٩١هـ صدر أول نظام مستقل لديوان مراقبة الحسابات بموجب المرسوم الملكي رقم م/٩ وتاريخ ١٣٩١/٢/١١هـ ، حيث أصبح الديوان جهازاً مستقلاً مرجعه رئيس مجلس الوزراء . وقد أكد هذا النظام على استقلال الديوان من حيث علاقته بالأجهزة الخاضعة لرقابته وفي استقلال أعضائه وضمان حيادهم ويختص الديوان بالرقابة اللاحقة على جميع إيرادات الدولة ومصروفاتها ومراقبة أموال الدولة المنقولة والثابتة ومراقبة حسن استعمال هذه الأموال واستغلالها والمحافظة عليها .

وتأكيداً على تمتع ديوان المراقبة بالاستقلال وبالأخص استقلاله عن وزارة المالية وبقية الوزارات والأجهزة الحكومية ، نشير هنا بشكل خاص إلى المادة الأولى من نظام الديوان التي نصت على أن " ديوان المراقبة العامة جهاز مستقل مرجعه رئيس الوزراء " كما نشير إلى المادة الثالثة التي نصت على أن " يتم تعيين رئيس الديوان بأمر ملكي ولا يجوز عزله أو إحالته على التقاعد إلا بأمر ملكي " . ومن جهة أخرى ألزم النظام الجهات الخاضعة لرقابته بتقديم كافة البيانات الحسابية والوثائق التي تمكنه من مباشرة اختصاصاته ، وتقديم كافة التسهيلات وإلزامها بالرد على ملاحظاته(١) .

الفرع الثاني : أجهزة الرقابة العليا في بعض الدول العربية

لقد سارت الدول العربية الأخرى أيضاً في نهج تأسيس جهاز أعلى مستقل للرقابة المالية ، ومنها مصر (الجهاز المركزي للمحاسبات الذي تأسس عام ١٩٦٤م وألحق بمجلس الشعب) وكان من قبل يسمى بديوان المحاسبة العامة وكانت تبعيته للبرلمان . والإمارات العربية المتحدة (ديوان المحاسبة الذي تأسس عام ١٩٧٦م ويتبع للمجلس الوطني الاتحادي) ، والأردن (ديوان المحاسبة الذي تأسس عام ١٩٥٢م وألحق بالملك) .

ويقوم ديوان المحاسبة في الأردن بمراقبة إيرادات ونفقات الدولة استناداً على أحكام المادة (١١٩) من الدستور ، وقد أعطى القانون الجديد لديوان المحاسبة لسنة ١٩٨٤م الديوان سلطة الرقابة على الوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات الرسمية بما فيها المنشآت العامة وبعض الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة .

---

(١) انظر المادتين (١٠) و(١١) من نظام الديوان .

ويتولى ديوان المحاسبة في الأردن عدة مهام ويتبنى عدة أهداف، أهمها تقييم الخطة المالية والاقتصادية والتحقق من تطبيق القوانين والأنظمة المالية ذات العلاقة بالأمور المالية ومحتويات الموازنة، كما يعطي الديوان رأيه في الأوضاع والنتائج المالية لدوائر الدولة، ويمارس مسؤوليات التحقق والتأكد من جميع إيرادات الدولة وممتلكاتها ونفقاتها. ويقدم رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن حسابات السنة المالية، وتقييم عمل الموازنة العامة وبعض الموازنات الملحقة والخاصة وإدراج ملاحظاته ومقترحاته، والإشارة إلى المخالفات المالية، ويرفعها إلى مجلس النواب الذي ينوب عنه في الرقابة أمام السلطة التنفيذية [١].

وفي الإمارات العربية المتحدة نجد أن ديوان المحاسبة يتبع للمجلس الوطني الاتحادي، وكان قد تم إنشاؤه بموجب القانون الاتحادي رقم (٧) لسنة ١٩٧٦م ويعين رئيس الجهاز بقرار من رئيس الدولة ويتولى مهام الرقابة اللاحقة والرقابة السابقة على العقود والرقابة المرافقة لمتابعة تنفيذ العقود، وأهم اختصاصات الجهاز [٢].

١- مراقبة جميع الوزارات والإدارات العامة والاتحادية والشركات أو الهيئات التي تساهم الدولة أو أحد الأشخاص المعنوية فيها بنسبة لا تقل عن ٢٥٪ من رأس مالها أو تلك التي تضمن لها الدولة حداً أدنى من الأرباح أو تقدم لها إعانة مالية.

٢- مراجعة العقود التي ترتب التزامات مالية على الدولة أو أحد الأشخاص المعنوية العامة إذا كانت قيمة العقد لم تتجاوز نصف مليون درهم.

٣- متابعة النفقات العامة الحكومية الخاصة بتنفيذ المشاريع متابعة ميدانية.

---

(١) أعاد القيسي، *المالية العامة*، مرجع سابق، ١٠٨.

(٢) محمد عبد الله الشريف، *الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية*، مرجع سابق، ١٠٧-١٠٨.

٤- مراقبة النفقات العامة والإيرادات العامة وحسابات القروض والاستثمارات والمستودعات والحسابات الختامية للهيئات الخاضعة لرقابته.

٥- مراقبة الميزانيات العمومية وحسابات الأرباح والخسائر وحسابات التشغيل المتصلة بهيئات القطاع الاقتصادي .

أما في مصر فيتولى الجهاز المركزي للمحاسبات مهام الرقابة بعد الصرف . وكان قد تم إنشاء هذا الجهاز بموجب القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦٤م . وتأكيداً لضمانات استقلال الجهاز فقد نص القانون على أن يعين رئيس الجهاز بناء على ترشيح رئيس الجمهورية وموافقة مجلس الشعب ، وأنه لا يجوز إعفاء رئيس الجهاز من منصبه إلا بقرار من رئيس الجمهورية بعد موافقة مجلس الشعب بأغلبية أعضائه . كما تسري في شأن اتهام ومحاكمة رئيس الجهاز القواعد المقررة في قانون محاكمة الوزراء . كما نص القانون على إلحاق الجهاز المركزي بمجلس الشعب ، وعلى أن يكون للجهاز موازنة مستقلة . ومن أهم اختصاصات الجهاز المركزي مراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة عن طريق المراجعة والتفتيش على مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات والمصروفات العامة ، ومراجعة القرارات الخاصة بشئون العاملين ، ومراجعة الحسابات الختامية لموازنة وشركات القطاع العام(١) .

وفي المغرب يتألف المجلس الأعلى للحسابات من قضاة هم : الرئيس ، ونواب الرئيس ، والمستشارون وقضاة الحسابات .

ويتولى الرئيس رئاسة الغرف المجتمعة وغرفة المشورة وهيئة التقارير . كما يمكنه أن يرأس جلسات الغرف أو الفرع واللجان . ويمكن للرئيس أن يعمل على

---

(١) قطب إبراهيم محمد، مرجع سابق، ١٩٦ وبعدها .

إجراء كل بحث تمهيدي في القضايا الخاضعة لمراقبة المجلس ويجوز له أن يستدعي أي موظف أو عون يعمل في جهاز عمومي وذلك عن طريق السلم الإداري أو بصورة مباشرة، أو أي شخص آخر يستطيع أن يقدم إليه المعلومات التي يرى أنها ضرورية .

إن قضاة المجلس يتمتعون بحصانة قضائية تضمن لهم عدم إمكانية العزل والنقل إلا بمقتضى القانون، كما هو الشأن بالنسبة إلى قضاة المحاكم، ويطبق عليهم نظام أساسي خاص.

ويقوم بمهام النيابة العامة الوكيل العام للملك الذي يمارس مهام النيابة بإيداع استنتاجات وملتمسات . وتبلغ إليه مع المستندات الثبوتية التقارير المتعلقة ببراءة ذمة المحاسبين أو وجود فائض أو عجز في حسابهم . ويجوز للوكيل العام للملك أن يحضر جلسات المجلس وأن يقدم فيها ملاحظات شفوية كما يجوز له أن يعين محامياً عاماً لتمثيله فيها .

ينظر المجلس الأعلى في حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين. إذًا هذا الجهاز لم ينشأ أساساً لمراقبة أعمال الحكومة، بل لدراسة حسابات المحاسبين واتخاذ القرارات اللازمة بشأنها . وليس له الحق عند قيامه بهذه الدراسات بالتطرق إلى الأعمال الإدارية كالتحقق، وعقد النفقة، وتصفيتها، وصرفها .

كما لا يحق للمجلس، قطعاً، أن يتدخل في ملاءمة العمل الإداري . بل تبقى هذه الملاءمة من صلاحية الإدارات المختصة .

ويمكن أن يحكم المجلس على الأشخاص المشار إليهم بغرامة لا يتجاوز مبلغها ضعف مبلغ مرتبهم السنوي الإجمالي .

ويرفع الرئيس سنوياً إلى جلالة الملك تقريراً عاماً عن نشاط المجلس .

المطلب الثاني : رقابة السلطة التنظيمية

إن الرقابة التي تمارسها السلطة التنظيمية (التشريعية) على تنفيذ الموازنة من شأنها أن تعزز أهمية إقرار هذه السلطة للموازنة ، بل المفروض أن تكون هي الرقابة الأساسية . لذلك ، فإنه من الطبيعي أن تتوفر للسلطة التنظيمية الوسائل اللازمة لتتأكد من أن تنفيذ الموازنة قد جاء مطابقاً للإقرار الذي أعطته للسلطة التنفيذية في تحصيل الواردات ودفع النفقات .

وفي مقدمة الوسائل التي سخرت لهذا الغرض الصلاحيات العامة الرقابية للسلطة التنظيمية التي تستطيع أن تمارس من خلال ذلك رقابتها على تنفيذ الموازنة . فتستطيع السلطة التنظيمية أن تستخدم الصلاحيات العامة الممنوحة لها بموجب الأنظمة الأساسية أو النصوص الدستورية للسهر على سير أعمال الحكومة وفق الأهداف المحددة . بواسطة الأسئلة والاستجوابات الموجهة للحكومة ، أو من خلال مناقشة الاعتمادات الإضافية التي تطلبها الحكومة ، هذا إلى جانب الدور الذي يمكن أن تلعبه السلطة التنظيمية من خلال المعلومات والتقارير التي تتزود بها من مختلف الجهات الحكومية لمتابعة التنفيذ .

بالإضافة إلى هذه الوسائل ، توجد وسيلة أساسية تعتبر بمثابة رقابة منظمة وشاملة لتنفيذ الموازنة . وتنحصر هذه الرقابة في الحساب الختامي عن العام المنقضي أو قانون تصفية الحسابات (أو قطع الحسابات).

وقد نصت المادة ٧٧ من النظام الأساسي للحكم في المملكة العربية السعودية الصادر بالأمر الملكي رقم أ/٩٠ لسنة ١٤١٢هـ على أن " تُعد الجهة المختصة الحساب الختامي للدولة عن العام المالي المنقضي وترفعه إلى رئيس مجلس الوزراء " . كما نصت المادة ٧٩ على أن " تتم الرقابة اللاحقة على جميع إيرادات الدولة ومصروفاتها والرقابة على كافة أموال الدولة المنقولة والثابتة ، ويتم التأكد من حسن استعمال هذه الأموال والمحافظة عليها ويرفع تقرير سنوي عن ذلك إلى

رئيس مجلس الوزراء، ويبين النظام جهاز الرقابة المختص بذلك وارتباطه واختصاصاته " . ومن جهة أخرى نصت المادة ٢٨ من نظام مجلس الوزراء لسنة ١٤١٤هـ على أن " يرفع وزير المالية والاقتصاد الوطني الحساب الختامي للدولة عن العام المالي المنقضي إلى رئيس مجلس الوزراء لإحالته إلى مجلس الوزراء لغرض اعتماده " .

وفي الإمارات العربية المتحدة تقضي المادة ١٣٥ من الدستور بوجوب تقديم الحساب الختامي للإدارة المالية للاتحاد وعن السنة المالية المنقضية، إلى المجلس الوطني خلال الأربعة أشهر التالية لانتهاء السنة المذكورة لإبداء ملاحظاته عليه، قبل رفعه إلى المجلس الأعلى لإقراره، وعلى ضوء تقرير المراجع العام . ومن الواضح أن سلطة المجلس الوطني بالنسبة للحساب الختامي تتحدد في إبداء الملاحظات بشأنه دون أن يكون له الحق في الموافقة عليه أو رفضه(١) .

وفي مصر تنص المادة ١١٨ من الدستور على أنه يجب عرض الحساب الختامي لموازنة الدولة على مجلس الشعب في مدة لا تزيد عن سنة واحدة من تاريخ انتهاء السنة المالية، ويتم التصويت عليه باباً باباً، ويصدر بقانون .

أما في المغرب فبعد أن تنتهي الحكومة من تنفيذ عمليات الجباية والإنفاق، وبعد ختم حسابات النفقات والواردات يتم تنظيم الحساب العام النهائي ويعرض على البرلمان لاستحصال المصادقة عليه بموجب قانون التصفية، أي أن هذا الحساب العام، الذي هو بمثابة بيان فعلي بنتائج تنفيذ النفقات والواردات العامة بصورة نهائية بما فيها مرحلة الدفع والتحصيل، يكون محل مشروع قانون مالية السنة، وبذلك فإن المغرب، قد اتبع نفس التقليد الفرنسي والمطبق في العديد من الدول الأخرى، بينما في دول أخرى، وفي مقدمتها

---

(١) عادل الطبطبائي، مرجع سابق، ٢٩٩ - ٣٠٠ .

إنجلترا، لا يحتاج هذا الأمر إلى إعداد مشروع قانون وتكتفي بنشر الحساب العام النهائي بعدة أجزاء بعد أن يكون قد عرض مع التصريح العام بالمطابقة والتقارير اللازمة على البرلمان [١] .

وبسبب الطبيعة الفنية والتفاصيل المعقدة التي تتصف بها الموازنة وعمليات تنفيذها، فإن السلطة التنظيمية تمارس رقابتها في هذا المجال بمساعدة هيئة عليا تتمتع عادة بالاستقلال والتجرد وتملك الاختصاص الذي يتناسب مع هذه المهمة . حيث ترفع هذه الهيئة تقريرا عن نتائج تدقيقها وعن رأيها بالحساب العام النهائي ليكون أساسا لممارسة الرقابة العليا وتتخذ الهيئة المذكورة أشكالا مختلفة باختلاف الدول، كما مر بنا.

فهي مثلا قد تنشأ على غرار المحاكم القضائية، كما هو الحال في فرنسا وإيطاليا وبلجيكا (ديوان المحاسبة)، أو على شكل هيئة عليا مستقلة ترتبط برئيس الدولة، كما هو معمول به في مصر (ديوان المحاسبات)، أو أنها تتمثل في أحد كبار الموظفين يتمتع في عمله باستقلال كامل، يعينه الملك ويكون مسؤولا أمام مجلس العموم كما هو الحال في إنجلترا (المراقب المدقق العام) أو يعينه رئيس الجمهورية ويكون مسؤولا أمام الكونغرس، كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية .

وفي المملكة العربية السعودية نجد أن وزارة المالية والاقتصاد الوطني تتولى مهمة إعداد الحساب الختامي للدولة وذلك طبقا للمادة ٢٨ من نظام مجلس الوزراء لسنة ١٤١٤هـ ويقوم بمهمة إعداد التقرير السنوي للمراقبة المالية " ديوان المراقبة العامة " وذلك حسب نصوص النظام الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٩ وتاريخ ١٣٩١/٢/١١هـ . ويرفع الديوان هذا التقرير السنوي إلى جلالة الملك

---

(١) للتفاصيل حول أسلوب رقابة مجلس العموم على تصفية الحسابات النهائية في إنجلترا، انظر :
Joel Moliner. *la procedure budgetaire en Grande Bretagne*. op.cit.. 384.

ونسخة منه إلى مجلس الوزراء وأخرى إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني متضمناً ما يلي[١] :

١- تقييم الإدارة المالية للدولة بصفة عامة .
٢- تقييم الإدارة المالية لكل جهة من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان .
٣- بيان عن الحساب الختامي للدولة ، فإذا لم يتم تقديم هذا الحساب من وزارة المالية قبل حلول موعد تقريره السنوي ، وجب أن يشتمل التقرير على بيان الأسباب التي حالت دون تقديم الحساب الختامي ورأي الديوان والخطوات التي يرى اتباعها لإزالة تلك الأسباب .
٤- بيان موجز عن أعمال الديوان .

وفي مصر تقوم وزارة المالية بإعداد الحساب الختامي للدولة عن السنة المالية . ويشتمل هذا الحساب على المصروفات والإيرادات الفعلية موزعة على الأبواب المختلفة ، تنفيذاً للموازنة العامة للدولة ، كما يشتمل على المراكز المالية لحسابات الدولة في نهاية السنة المالية ، وذلك حسب ما نصت عليه المادة ٢٨ من قانون الموازنة العامة للدولة رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م .

وحسب المادة ٣١ من قانون الموازنة العامة يتعين على وزارة المالية أن تحيل مشروعات قوانين الربط الخاصة بالحساب الختامي للموازنات العامة إلى مجلس الشعب وإلى الجهاز المركزي للحسابات في مدى تسعة أشهر من انتهاء السنة المالية . وتنص المادة ٣٢ على أن يقدم الجهاز المركزي للمحاسبات إلى مجلس الشعب تقريره عن الحساب الختامي في موعد أقصاه أحد عشر شهراً من انتهاء السنة المالية ويرسل إلى وزارة المالية صورة من ملاحظاته أولاً بأول ، وكذلك نسخة من تقريره النهائي المرسل إلى مجلس الشعب .

---

(١) محمد عبد الله الشريف ، *الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية* ، مرجع سابق .

أما في المغرب، فإن الذي يقوم بمهمة إعداد التقرير السنوي، والتصريح العام بمطابقة الحساب العام النهائي هو " المجلس الأعلى للحسابات " الذي سبق أن تكلمنا عن تشكيلاته واختصاصاته والذي يتمتع أعضاؤه بالامتيازات الممنوحة لقضاة المحاكم وقد نص الفصل ٨٣ من الظهير الشريف رقم ١.٧٩.١٧٥ الصادر بتاريخ ٢٢ من شوال ١٣٩٩هـ (١٤ سبتمبر ١٩٧٩م) على أن يرفع رئيس المجلس سنوياً إلى جلالة الملك تقريراً عاماً عن نشاط المجلس " . وقد نص الفصل ٣٤على أن " يوجه المجلس إلى رئيس مجلس النواب تصريحاً عاماً بمطابقة حسابات المحاسبين الفردية للحسابات العامة للدولة، ويلحق هذا التصريح بمشروع قانون التصفية (الحساب الختامي) الذي تعرضه الحكومة على مجلس النواب، وينشر هذا التصريح في الجريدة الرسمية للمملكة في آن واحد مع القانون المذكور [١] .

ومن الناحية العلمية، تُظهر لنا تجارب أغلب الدول بأن الرقابة التي يمارسها البرلمان عند المصادقة على الحسابات الختامية للدولة شكلية، أو على الأقل يغلب عليها الطابع الشكلي .

فعلى سبيل المثال، الرقابة البرلمانية في لبنان بواسطة قانون التصفية للحسابات الختامية للدولة (قطع حساب) لم يكن لها أي فعالية جدية، كما ذكر

---

(١) يلاحظ أن القانون لم ينص على نشر التقرير السنوي للمجلس الأعلى للحسابات، وإنما نص على نشر تصريح المطابقة فقط، وهذا هو نفس الموقف الذي تبناه المشرع العراقي وبلدان نامية عديدة أخرى، حيث لم يؤكد أي نص قانوني في العراق على نشر التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية، ومع ذلك، فإن جهاز الرقابة هذا قد اعتاد على طبع تقريره ونشره لإطلاع الرأي العام، كما يحدث في دول أخرى كفرنسا، ولو أن نشره في العراق يتم على نطاق محدود وشبه رسمي . ومن المناسب أن نشير إلى أن إحدى دراسات الأمم المتحدة حول تدقيق الحسابات، كانت قد أكدت على الأهمية البالغة لنشر تقارير الهيئات العليا للرقابة (ONU, op.cit., 5.).

الدكتور حسن عواضة[١] . وأضاف هذا الأخير أن مجلس النواب اللبناني " قد جرى على تصديق قطع الحساب دون أية مناقشة ، مع الاحتفاظ بحقه في إعادة النظر بعد أن يبدي ديوان المحاسبة رأيه في تقاريره السنوية ، وبيانات مطابقة الحسابات التي سيقدمها ... وأن تصويت البرلمان يجري دون أية مناقشة ، ويتخذ طابعاً شكلياً محضاً " . ولا يختلف هذا الأمر كثيراً عن الحالة التي عرفتها تجارب العراق وأكثر البلدان .

وفي فرنسا ، يلاحظ " أن الرقابة البرلمانية للتنفيذ الإداري للموازنة ، وكما يقول كَودميه ذات فعالية ضئيلة ، وأن البرلمان لا يهتم أبداً بالرقابة الفنية لتنفيذ قوانين المالية ، فهو لا يركز في هذا المجال إلا في الحالة التي يؤدي فيها هذا التنفيذ إلى انعكاسات سياسية ، وتتقدم دائماً روح مناصرة الحكومة على روح الرقابة بينما ، بالعكس ، نجد أن التنفيذ الحسابي للموازنة يعطي مكاناً للرقابة أكثر تطوراً[٢] " .

---

(١) حسن عواضة ، *المالية العامة* ، مرجع سابق ٣١٣ - ٣١٤ .

(٢) P.M.Gaudemet, *Finances publiques* , op.cit.



الفصل السادس

العلاقة بين الموازنة العامة والتخطيط الاقتصادي

لقد أصبح التخطيط في العصر الراهن، بالنسبة للمالية العامة من الأمور الأساسية التي لا يمكن بدونها لأي دولة أن تتوصل إلى نتائج دقيقة وفعالة في وضع وتنفيذ برامجها المالية. فعلى سبيل المثال، يستحيل حاليا على الإدارات العمومية أن تقوم بتحضير البرامج الاستثمارية، أو حتى تدوير نفقات تشغيل بعض المرافق، بدون أن تكون لها فكرة عن الحسابات التقديرية الوطنية، أي توجهات السياسة الاقتصادية والمالية. وتساعد الخطة الوطنية ذات الأجل المتوسط، والموازنة الاقتصادية الوطنية، السلطة المالية المختصة على تحديد الاختيارات الأساسية عند إعداد مشروع قانون المالية، بما في ذلك جداول النفقات والإيرادات، والتوازن المالي العام. وينطبق هذا الأمر على الأدوات الأخرى للسياسة المالية والنقدية كالقروض العامة، والكتلة النقدية، وميزان المدفوعات.

وتعتمد فاعلية الموازنة الحديثة على الوسائل التنظيمية اللازمة للتنسيق بين الأجهزة المالية والأجهزة الاقتصادية إضافة إلى الوسائل الفنية المتوفرة لوضع التقديرات اللازمة بصورة دقيقة، والسرعة في التوصل إلى النتائج الصحيحة.

وهكذا يبدو مدى الأهمية في بحث طبيعة الخطة والعلاقات التنظيمية والفنية بين الموازنة العامة والتخطيط الاقتصادي في الدراسات الخاصة بالمالية العامة. وما من شك في أن أهم ما يميز الموازنة الحديثة عن الموازنة التقليدية وجود الصلة الوثيقة بين الموازنة والتخطيط أو البرمجة الاقتصادية . ولا يمكن في العصر الحاضر بحث قواعد إعداد وتنفيذ الموازنة العامة بدون التعرف على أهمية وطبيعة خطط وبرامج التنمية التي أصبحت إطارا متيناً للموازنة الحديثة ، ودراسة العلاقات التنظيمية والفنية بين أجهزة التخطيط والأجهزة المالية. كما أصبح من الضروري توضيح كيفية التنسيق بين الموازنة العامة وخطط وبرامج التنمية مع إعطاء نماذج عن كيفية استخدام الموازنة العامة لتنفيذ الأهداف الاقتصادية والاجتماعية . وحسب الهدف من هذا الكتاب ، أن يكون التركيز على النواحي الإدارية والفنية والقانونية ، فإننا سوف نركز على بحث أهمية التخطيط وطبيعته القانونية ، والتعرف على الهيكل التنظيمي لأجهزة التخطيط ، وتقويم العلاقة التنظيمية بين هذه الأجهزة والأجهزة المسئولة عن إعداد الموازنة العامة. هذا مع الإشارة إلى بعض النواحي الاقتصادية ذات العلاقة ، غير أن التفصيل والتعمق في التحليل الاقتصادي يخرج الكتاب عن هدفه . لذلك فإننا سوف نتناول بعض جوانب التخطيط ذات العلاقة المباشرة بموضوعنا والتعرف من خلال ذلك على المجهودات التنظيمية والفنية التي بذلت في المملكة العربية السعودية لاستخدام الموازنة العامة في تحقيق أهداف التنمية ، مع الإشارة إلى تجارب بعض الدول الأخرى.

المبحث الأول : أهمية التخطيط الاقتصادي وطبيعته القانونية

إن أغلب البلدان النامية لديها في الوقت الحاضر خطة وطنية متوسطة الأجل (خمس سنوات عادة) يتم إعدادها وتنفيذها لغرض تنسيق نشاطاتها في التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

ومن المعلوم أن التخطيط ليس أسلوباً فنياً يخص موازنة الدولة فحسب، بل إنه أصبح أسلوباً فنياً أكثر سعة يشمل المالية العامة، يحدد نطاقها ويستخدمها كأداة لتحقيق أهدافه، ولكنه يتجاوزها مستهدفاً وضع تنظيم شامل لتنمية الاقتصاد، بل مجموع المجتمع. لذلك يكون من المفيد جداً دراسة الروابط بين هذا الأسلوب الشامل والموازنة (١).

إن العلاقة بين موازنة الدولة والخطة تعتبر من القضايا الأكثر أهمية في علوم المالية والحياة الاجتماعية (٢).

وهكذا ففي المملكة العربية السعودية، ومنذ عام١٣٩٠ هـ حيث تم تحضير أول خطة حقيقية للتنمية، ظهرت بعض المصاعب التي تم تجاوز العديد منها فيما بعد، كما أثير النقاش حول العديد من القضايا التي تتعلق بكيفية تمتين الروابط بين التخطيط وموازنة الدولة سواء من الناحية السياسية أو الاقتصادية أو الفنية.

ولسنا هنا بصدد ذكر جميع هذه الأنواع من المشاكل والقضايا، بل سنكتفي بدراسة تلك التي هي ضرورية لتوضيح العلاقة التنظيمية والمادية بين التخطيط والقانون المالي، والتي تفرض نفسها في مرحلة إعداد مشروع هذا القانون. ولكن قبل دراسة هذا الموضوع سيكون من المناسب أن نتعرف على ظهور التخطيط وأهميته في المملكة، ثم نوضح الطبيعة القانونية للتخطيط وما إذا كان من النوع التأشيري أو النوع التوجيهي أو الإلزامي.

---

(١) Renaud de La geniere, *le budget* (Paris : PFNSP, 1975), 258.

(٢) Jean Rivoli, *le budget de l 'Etat* (Paris : Edition du seuil ,1975).125.

وكان لالوميير قد ذكر "أن العلاقة بين القانون المالي والسياسة الاقتصادية العامة، وبالأخص في مرحلة الإعداد، تعتبر في عصرنا الحاضر، واحدة من المشاكل الأساسية في المالية العامة" انظر:

Lalumiere, *Les Finances Publiques* (Paris : Librairie Armond Colin, 1976). 181.

المطلب الأول : أهمية التخطيط وتطور أجهزته

الفرع الأول: نشأة التخطيط وأجهزته

حينما أخذ الدخل المتولد عن البترول يزداد منذ عام ١٣٦٨هـ (١٩٤٩م) وبدأ يلعب دورا مهما في المجتمع السعودي، بدأت الدولة تسعى للتدخل بعدة وسائل لتحقيق تنمية البلاد وتقدمها، واستخدمت لهذا الغرض وسائل "التخطيط" الذي ترجع بداياته في العالم الثالث إلى الخمسينيات[١]. غير أن هذا التدخل في إحداث التنمية لم يكن قائما آنذاك على أساس خطة شاملة، وإنما كان يتم بناء على الموازنة السنوية، واستمر هذا الوضع حتى عام ١٣٩٠هـ (١٩٧٠ م) عندما بدأت المملكة في انتهاج التخطيط الشامل كأسلوب للتنمية. ولا شك أن الفرق بين أسلوب الموازنة السنوية وأسلوب الخطة الخمسية في إحداث التنمية يعتبر كبيرا، فأسلوب الموازنة هو أسلوب ذو نظرة قصيرة الأجل لأن الموازنة تعد سنة بسنة، في حين أن المشروعات التي تتم وفقا لخطة خمسية طولها خمس سنوات وتتصف عادة بالتكامل[٢].

وفي إطار اهتمام المملكة العربية السعودية بالتنمية الاقتصادية كانت قد أنشئت لجنة للتخطيط في عام ١٣٧٨هـ.

وبناء على نتائج الدراسات التي قامت بها بعثة من البنك الدولي للإنشاء والتعمير تحت إشراف اللجنة المذكورة، تم إنشاء جهاز مركزي للتخطيط باسم "المجلس الأعلى للتخطيط"[٣]. وقد تألف هذا الجهاز برئاسة رئيس مجلس الوزراء

---

(١) Jamil Salmi , *Plmilication sans developpement* (Casablaca : Les Editions Maghrebins, n.d.), 13,CF .

(٢) انظر : عبد الله سليمان العبيد و عبد القادر عطية، *اقتصاد المملكة العربية السعودية نظرة تحليلية* (الرياض: دار عالم الكتب، ١٩٩٤م)، ١٧-١٨ .

(٣) انظر المرسوم الملكي رقم ٥٠ وتاريخ ١٣٨٠/٧/١٧هـ .

وعضوية عدد من الوزراء منهم وزير المالية والاقتصاد الوطني ووزير البترول والثروة المعدنية ووزير التجارة ووزير الزراعة .

ونقلت للمجلس الأعلى اختصاصات لجنة التنمية الاقتصادية وأهمها تخطيط ورسم سياسة الإنماء الاقتصادي بين مختلف الوزارات والمصالح والإشراف عليها وتنفيذها والتنسيق فيما بينها[١] .

وفي عام ١٣٨١هـ تم إدخال تعديل على تشكيلات المجلس وأصبح وزير المالية والاقتصاد الوطني نائباً لرئيس المجلس[٢] .

وفي عام ١٣٨٤هـ صدر مرسوم ملكي[٣] بإنشاء " الهيئة المركزية للتخطيط " لتحل محل المجلس الأعلى للتخطيط ، وتتكون من اثني عشر خبيراً اقتصادياً وعدد من الموظفين الفنيين والإداريين ، وأسندت رئاستها إلى رئيس بمرتبة وزير يتصل مباشرة بالملك .

وبالرغم من الصلاحيات الممنوحة لهذه الهيئة والتي كانت أكثر مما منح إلى مجلس التخطيط إلا أن حجم عملها كان محدوداً نظراً للمشاكل التراكمية التي أفرزتها المحاولات السابقة . ومع ذلك فقد قامت الهيئة بإعداد وتنفيذ خطة التنمية الخمسية الأولى (١٣٩٠-١٣٩٥هـ) ، والتي تعتبر أول محاولة جادة في مجال التخطيط العلمي . كما قامت الهيئة بإعداد الخطوط العريضة لخطة التنمية الخمسية الثانية (١٣٩٥-١٤٠٠هـ) .

وفي عام ١٣٩٥هـ ودعماً للجهاز المشرف على التخطيط في المملكة تم تحويل الهيئة المركزية للتخطيط إلى وزارة للتخطيط بموجب أمر سامي[٤] ، تتولى

---

(١) انظر الفقرة السادسة من المرسوم سابق الذكر وقرار مجلس الوزراء رقم ٣٨١ وتاريخ ١٣٨٣/٤/٢١هـ.

(٢) انظر المرسوم الملكي رقم ٥٠ وتاريخ ١٣٨١/١١/٦هـ .

(٣) المرسوم الملكي رقم ١٩ وتاريخ ١٣٨٤/٩/١٧هـ .

(٤) الأمر السامي رقم أ / ٢٣٦ الصادر في ١٣٩٥/١٠/٨هـ .

جميع المهام المتعلقة بالتخطيط وإعداد الخطط الخمسية للتنمية الشاملة وما يتطلب ذلك من التنسيق والمتابعة مع المؤسسات والهيئات الحكومية المختلفة .

إن من أهم واجبات وزارة التخطيط في المملكة العربية السعودية أنها تتولى إعداد تقرير اقتصادي دوري عن المملكة ، وتقدير التكاليف المالية التي تتطلبها خطط التنمية على أن تعتبر كأساس عند إعداد موازنة الدولة وموازنة الهيئات المستقلة والملحقة ، والقيام بالدراسات الاقتصادية اللازمة للمشروعات الواردة بالخطة وتقديم التوصيات في هذا الخصوص ، وتقديم المساعدة للوزارات والهيئات في شئون التخطيط بالإضافة إلى إعداد خطط التنمية الاقتصادية الخمسية ، ومتابعة تنفيذها سنوياً أثناء سنوات تنفيذ الخطة .

وفي أغلب الدول العربية الأخرى توجد أيضاً وزارة للتخطيط تتولى نشاطات التخطيط ومهام إعداد خطط التنمية ومراقبة تنفيذها. وفي بعض الدول العربية يوجد مجلس أعلى يعهد إليه بتحضير التوجيهات ومتابعة جميع نشاطات التخطيط ومراقبة تنفيذ الخطط .

ومن أهم الأجهزة التخطيطية في الإمارات العربية المتحدة على المستوى الاتحادي مجلس التخطيط القومي ، ووزارة التخطيط ، هذا إلى جانب وجود أجهزة تخطيطية على المستوى المحلي ، مثال ذلك دائرة التخطيط في أبو ظبي ، والدائرة الاقتصادية في دبي [١] .

وكانت وزارة التخطيط قد أنشئت في عام ١٩٧٢م حينما صدر القانون الاتحادي رقم (١) الذي يحدد اختصاصات الوزارات وصلاحية الوزراء [٢] .

---

(١) للتفاصيل انظر : وزارة التخطيط في دولة الإمارات العربية المتحدة ، *التخطيط* ، د . ت .

(٢) المرجع السابق ، ٩ ومابعدها .

كما نص القانون الاتحادي رقم (٣) لسنة ١٩٧٣م في شأن التخطيط القومي على أن تتكون أجهزة التخطيط القومي في الإمارات العربية المتحدة من مجلس التخطيط القومي الاتحادي، ووزارة التخطيط [١].

ويتولى مجلس التخطيط القومي الاتحادي تقديم التوصيات إلى مجلس الوزراء بمشروعات القوانين أو النظم أو الإجراءات التي يراها ضرورية لتحقيق أهداف الخطة، أو زيادة فعالية التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وتمارس وزارة التخطيط الاختصاصات المنصوص عليها في القانون الاتحادي رقم (١) لسنة ١٩٧٢م في شأن اختصاصات الوزارات وصلاحيات الوزراء، والاختصاصات المنصوص عليها في القانون الاتحادي رقم (٣) لسنة ١٩٧٢م في شأن التخطيط القومي، ومن أهم ما تقوم به وزارة التخطيط :

١- إعداد مشروعات الخطط الطويلة والمتوسطة والقصيرة المدى واقتراح السياسة اللازمة لتطبيقها ومتابعة تنفيذها.

٢- دراسة حاجة البلاد للتنمية والتطوير واقتراح الأهداف والأولويات على أساس المؤشرات الجارية والمستقبلية.

٣- إعداد الدراسات الاقتصادية والاجتماعية والمالية الضرورية لإعداد خطط التنمية.

٤- اقتراح وإعداد الموازنات السنوية للتطوير ومتابعة الصرف منها بالتعاون مع وزارة المالية والصناعة والوزارات المعنية.

٥- متابعة وتنسيق استغلال مصادر التعاون الفني المختلفة في نطاق الاتحاد.

٦- القيام بالعمل الإحصائي المركزي من جمع وتنسيق وتحليل ونشر البيانات الإحصائية، وإجراء البحوث والتعدادات السكانية.

---

(١) وزارة التخطيط في دولة الإمارات العربية المتحدة، *التخطيط*، د.ت.

وفي مصر تنص المادة التاسعة من قانون الخطة العامة للدولة رقم ٧٠ لسنة ١٩٧٣م على أن تتولى وزارة التخطيط إعداد مشروع الإطار العام لخطة التنمية الطويلة والمتوسطة الأجل في ضوء الأهداف العامة للدولة، ويعرض هذا المشروع على مجلس الوزراء، ثم يحال إلى مجلس الشعب لإقراره، وتصدر بقانون. كما تنص المادة العاشرة من قانون الخطة العامة للدولة بأن تتولى وزارة التخطيط دراسة مشروعات الخطط الطويلة والمتوسطة الأجل التي ترسلها الوزارات والهيئات العامة وتحليل اقتصاديات المشروعات التي تثبت صلاحيتها للتنفيذ لإدراجها بالخطة. وتنص المادة الثانية عشرة على أن يعرض مشروع الخطة السنوية مع مشروع الموازنة العامة للدولة على مجلس الوزراء تمهيداً لإحالته إلى مجلس الشعب قبل بداية السنة المالية بشهرين لإقراره، وتصدر بقانون.

وفي المغرب يتولى مهام التخطيط مجلس يسمى " المجلس الأعلى للإنعاش الوطني والتخطيط" وعهد إليه بتحضير التوجيهات ومتابعة جميع نشاطات التخطيط ومراقبة تنفيذ خطط التنمية [١]. ولأجل التأكيد على أهمية التخطيط والدور الذي ينبغي أن يقوم به هذا الجهاز، فقد تم وضع المجلس تحت إشراف ورئاسة جلالة الملك (وهذا قد أكده الفصل ٩١ من الدستور الصادر في عام ١٩٧٢م وظهير ١٠ إبريل ١٩٧٣م) ويضم في عضويته جميع الوزراء، ومحافظ بنك المغرب و ١٠ أعضاء تنتخبهم اللجنة المالية لمجلس النواب من أعضائها، وممثلي الهيئات الإقليمية ورؤساء مجالس العمالات والأقاليم وممثلي فيدرالية غرف التجارة والصناعة وغرف الفلاحة، والنقابات، إضافة إلى شخصيات يتم اختيارها من طرف الوزير الأول لا يتجاوز عددها مجموع أعضاء المجلس (الفصل ١ من ظهير ١٩٧٣م).

---

(١) أعيد تنظيم هذا المجلس بموجب الظهير الصادر في فاتح أكتوبر ١٩٧٠م الذي ألغي في ١٠ إبريل ١٩٧٣م ليحل محله الظهير رقم ٢٠٦ ، ٧٣، ١.

وكان يعاون المجلس الأعلى قسم التعاون الاقتصادي والتخطيط التابع لوزارة الشؤون الاقتصادية، وفي عام ١٩٧٠ تم إنشاء كتابة الدولة للتخطيط والتنمية الجهوية، التي حلت محل القسم المذكور، والتي سميت فيما بعد بوزارة التخطيط وتكوين الأطر والتكوين المهني ثم سميت الوزارة المنتدبة لدى الوزير الأول المكلفة بالتخطيط . ويمكن أن نعتبر هذا الجهاز الحكومي بمثابة الفرع الأساسي المنفذ لتوجيهات المجلس الأعلى للإنعاش الوطني والتخطيط .

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لوزارة التخطيط

وفيما يخص الهيكل التنظيمي لوزارة التخطيط في المملكة فإن هذا الجهاز يشمل وكيل الوزارة الذي يعمل تحت إشراف الوزير وهو يعتبر المسئول الإداري الأول، ويرتبط به عدد من الإدارات كما ترتبط به فروع الوزارة بالمناطق[١] .

ويلي وكيل الوزارة (الوكلاء المساعدون) الذين يعملون تحت إشرافه وهم :

١- الوكيل المساعد للتخطيط الوطني : يقوم بالإشراف والتوجيه والتنسيق لكافة المهام ذات العلاقة بالمتغيرات الاقتصادية الكلية كإعداد الأهداف والأسس الإستراتيجية للخطة و الدراسات .

٢- الوكيل المساعد لتخطيط القطاعات : يقوم بالإشراف والتوجيه للمهام ذات العلاقة بإعداد إستراتيجيات وأهداف خطط التنمية .

٣- الوكيل المساعد للمتابعة والمعلومات : يقوم بالإشراف والتوجيه للمهام ذات العلاقة بتسجيل سير العمل بالخطة، و تقويم الأداء في تنفيذ البرامج والمشروعات في نطاق خطط التنمية .

---

(١) راجع : وزارة التخطيط في المملكة العربية السعودية، *الجهاز التخطيطي في المملكة* (الرياض)، ٥ وما بعدها ؛ عبد الله راشد السنيدي، *مراحل تطور تنظيم الإدارة الحكومية* (الرياض : مطابع المدينة، د. ت.).

٤- الوكيل المساعد للشئون المالية والإدارية : ويقوم بالإشـراف والتوجيه لكافة المهام ذات العلاقة بالخدمات الإدارية و المالية بالوزارة، ويشارك في لجـان إعداد و إدارة التخطيط .

ويرتبط بالوكلاء المساعدين عدد آخر من الإدارات وسوف نعرض الآن لهذا التنظيم .

أولا: الإدارات المرتبطة بالوزير : يرتبط بمعالي (وزير التخطيط) ما يلي :

١- مكتب المهام الخاصة .

٢- شئون الدفاع .

٣- التعاون الخارجي .

٤- المستشارون .

ثانيا: الإدارات المرتبطة بوكيل الوزارة: يرتبط (بوكيل وزارة التخطيط) ما يلي :

١- المكتب الفني .

٢- مكتب العلاقات العامة .

٣- فروع الوزارة بالمناطق .

٤- مندوبو الوزارة في إمارات المناطق .

ثالثا: الإدارات المرتبطة بوكيل الوزارة المساعد للتخطيط الوطني:

ترتبط (بوكيل الوزارة المساعد للتخطيط الوطني) الإدارات التالية :

١- إدارة الدراسات .

٢- إدارة تنسيق القطاعات .

٣- إدارة القوى البشرية .

٤- إدارة التخطيط الإقليمي .

رابعا: الإدارات المرتبطة بوكيل الوزارة المساعد لتخطيط القطاعـــات:
ترتبط (بوكيل الوزارة المساعد لتخطيط القطاعات) الإدارات التالية :

١- إدارة الخدمات الاجتماعية .
٢- إدارة الصناعة والتجارة .
٣- إدارة التأهيل البشري .
٤- إدارة الموارد الطبيعية .
٥- إدارة التجهيزات الأساسية .

خامسا: الإدارات المرتبطة بوكيل الوزارة المساعد للمتابعة والمعلومـات:
ترتبط (بوكيل الوزارة المساعد للشئون المالية والإدارية) الإدارات التالية :

١- إدارة المتابعة .
٢- إدارة الحاسب الآلي .
٣- وحدة المعلومات .

سادسا: الإدارات المرتبطة بوكيل الوزارة المســـاعد للشـــئون الماليـــة والإداريـــة: ترتبط (بوكيل الوزارة المساعد للشئون المالية والإدارية) الإدارات التالية :

١- إدارة التخطيط والميزانية .
٢- إدارة الشئون المالية .
٣- إدارة الشئون الإدارية .
٤- إدارة شئون الموظفين .
٥- إدارة المكتبة و الوثائق .

هـذا ويتبـع الإدارات المرتبطـة بـالوكلاء المسـاعدين عـدد مـن الإدارات والأقسام والوحدات الفرعية[١].

وإلى جانب الكـادر السعودي، تستعين وزارة التخطيط ببعض الخـبراء لاستشارتهم أثناء فترة إعداد مشروع الخطة.

ويساند ويساعد وزارة التخطيط، وحدات للتخطيط و الميزانية و المتابعة في الوزارات و المصالح الحكومية المستقلة وتلعب هذه الخلايا دوراً فنياً صرفاً في مجال التخطيط وتقوم بعملية التنسيق في إعداد الخطط كما تشارك في المهام التالية: إعداد مشروع الخطة الخمسية للجهة، و إعداد مشـروع الميزانية، و تعبئة جداول المتابعة في ضوء ما هو معتمد في الخطة و الميزانية[٢].

إلى جانب الأجهزة الدائمة المذكورة، التي تشكل الإطار النظامي لنشاط التخطيط، هناك أجهزة مؤقتة تعمل فقط خلال فترة إعداد مشروع خطة التنمية. ويتعلـق الأمـر بمجموعـة مـن اللجـان المتخصصـة بقطاعـات رئيسـية للنشـاط الاقتصـادي والاجتمـاعي. وتضـم هـذه اللجـان نظرياً ممثلين عـن مختلـف فـروع القطاع الخاص والغرف التجارية والجامعة وعن جميـع المؤسسات الحكومية ذات الصلة. ويتم تعيين هذه اللجان من طرف وزارة التخطيط وبموافقة مجلس الوزراء.

في الحقيقة، إن فكرة تشكيل مثل هذه اللجان ودورها في هذا المجال تجسد منهج التخطيط في المملكـة العربيـة السعودية، وتؤكـد علـى ضـرورة إعـداد خطـة التنميـة في جو مـن التعبئـة والمساهمة، سـواء علـى المسـتوى الوطـني، أو علـى مستوى المناطق.

ويشير الهيكل التنظيمي لـوزارة التخطيـط في الإمـارات العربيـة المتحـدة، إلى أن هـذا الجـهاز يشـمل أيضـاً وكيـل الـوزارة الـذي يعمـل تحـت إشـراف الوزيـر

---

(١) انظر: الملحق الخاص *بالخريطة التنظيمية لوزارة التخطيط*.

(٢) انظر: وزارة التخطيط، *الجهاز التخطيطي في المملكة العربية السعودية*، مرجع سابق، ١٦.

وترتبط به بعض الإدارات، ويلي الوكيل اثنين من الوكلاء المساعدين الذين يعملون تحت إشرافه وهما : الوكيل المساعد لشئون التخطيط والإحصاء، والوكيل المساعد للشئون المالية والإدارية والبرامج . وترتبط بالوكيل المساعد الأول إدارة التخطيط وإدارة الإحصاء، وترتبط بالوكيل المساعد الثاني إدارة الشئون المالية والإدارية، وإدارة البرامج السنوية والمتابعة . وتختص وزارة التخطيط بدراسة حاجة البلاد للتنمية والتطوير واقتراح الأهداف، وإعداد مشروعات الخطط الطويلة والمتوسطة والقصير الأجل، واقتراح وإعداد الموازنات السنوية للتطوير ومتابعة الصرف منها بالتعاون مع وزارة المالية والوزارات المعنية الأخرى، والقيام بالعمل الإحصائي المركزي .

الفرع الثالث : خطط التنمية الخمسية

تعتبر البداية الحقيقية للتخطيط في المملكة مع إعداد أول خطة متوسطة المدى، ونقصد بذلك الخطة الخمسية (١٣٩٠-١٣٩٥هـ) وكان قبل ذلك، قد تم إصدار برامج استثمارية، ولكن الأمر لم يكن يتعلق بوجود خطة بالمفهوم الصحيح، وإنما مجرد برامج استثمارية انتقالية .

وتوالت بعد الخطة الأولى، الخطط الخمسية حيث صدرت خطة التنمية الخمسية الثانية(١٣٩٥-١٤٠٠هـ)، وبعدها صدرت الخطة الخمسية الثالثة (١٤٠٠-١٤٠٥هـ)، ثم أعقبها الخطة الخمسية الرابعة (١٤٠٥-١٤١٠هـ)، وبعد انتهاء تنفيذها ظهرت الخطة الخمسية الخامسة (١٤١٠-١٤١٥هـ) وبعد انتهاء تلك الفترة صدرت الخطة الخمسية السادسة (١٤١٥-١٤٢٠هـ)، ثم أعقبها صدور خطة التنمية السابعة وهي الخطة الحالية (١٤٢٠-١٤٢٥ هـ) .

إن التخطيط هو بمثابة مجهود متواصل يقوم به أساساً جهاز مركزي مستهدفاً استيعاب وتوجيه ومراقبة تطور مختلف المتغيرات الاجتماعية الاقتصادية وفقاً لمجموعة من الأهداف المحددة مسبقاً. وبعبارة أخرى، إن التخطيط

الشامل ليس كما كان يفهم أو يطبق في الماضي من قبل العديد من البلدان النامية، على أساس أنه يرتكز على إعداد وتنفيذ برامج استثمارية تخص القطاع العام دون اعتبارات مهمة من طرف نشاط المخططين لأهداف التنمية وسياسة الاقتصاد الوطني.

فالتخطيط ينبغي أن يعكس مستقبل المجتمع وأن يتعلق عملياً باختيار إستراتيجية وأهداف وأولويات وبرامج، وإعداد الوسائل البشرية والمادية اللازمة لإنجازها ومراقبة تنفيذها. وعلى هذا الأساس، فإن المسؤولين في المملكة وباقي الدول العربية قد التفتوا إلى هذه الناحية منذ البداية، ونجد على سبيل المثال أن أول خطة خماسية (١٣٩٠-١٣٩٥هـ) كانت قد حددت مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ولقد جاءت طموحات هذه الخطة متواضعة جداً لتتناسب مع الموارد المالية المتاحة ومع الظروف الاقتصادية الصعبة السائدة آنذاك. لذلك جاءت هذه الخطة متسمة بالحذر والمرونة لتسمح بمزيد من التوسع في الإنفاق حال زوال المعوقات وهذا ما تحقق بالفعل عام ١٣٩٣هـ[١].

وكان هذا التركيز خلال تلك الفترة منصباً على إيجاد قاعدة واسعة لبناء وتجهيز البنية الأساسية للاقتصاد الوطني للانطلاق نحو تنويع مصادر الدخل في البلاد التي كانت تعتمد بشكل كبير على إيرادات النفط الخام، وفي نفس الوقت دفع وتحسين أداء خدمات القطاع العام بشكل رئيسي. كما ركزت الخطة على تنمية الموارد البشرية.

وفيما يتعلق بالخطة الخماسية الخامسة (١٤١٠-١٤١٥هـ) فإن الأهداف الأساسية التي تضمنتها كما أقرها مجلس الوزراء كانت كما يلي[٢]:

---

(١) فايز إبراهيم الحبيب، *التنمية الاقتصادية بين النظرية وواقع الدول النامية* (الرياض: جامعة الملك سعود، ١٤٠٥هـ)، ١٥٩.

(٢) وزارة التخطيط، مصدر سابق، ٦٠.

- تكوين العامل المنتج بتوفير الروافد التي توصله لتلك المرحلة .
- تنمية القوى البشرية والتأكد المستمر من زيادة عرضها .
- دفع الحركة الثقافية والإعلامية .
- تنويع القاعدة الإنتاجية والتركيز على الصناعة الزراعية .
- التركيز على التنمية النوعية .
- إكمال التجهيزات الأساسية للتنمية الشاملة .
- تحقيق النمو المتوازن بين مناطق المملكة .

وحديثاً وافق مجلس الوزراء على الأهداف العامة لخطة التنمية السابعة ١٤٢٠-١٤٢٥هـ (٢٠٠٠-٢٠٠٤م) بقراره رقم (٥٨) وتاريخ ١٤٢٠/٣/٢٨هـ، وذلك بناء على توصية مجلس الشورى المضمنة في قراره رقم (٣٤/٣٠) بتاريخ ١٧/٩/ ١٤١٩ هـ .

وتنص الأهداف العامة لخطة التنمية السابعة على[1] :

- المحافظة على القيم الإسلامية، وتطبيق شريعة الله والعمل على ترسيخها ونشرها .
- الدفاع عن الدين والوطن، والمحافظة على الأمن والاستقرار الاجتماعي للبلاد، وتعزيز قيم الانتماء والولاء الوطني .
- تطوير الخدمات المقدمة للحجاج والمعتمرين بما يكفل أداء الشعائر بيسر وسهولة، ويسهم في تعزيز النشاط الاقتصادي .
- توفير الروافد التي تجعل المواطن عاملاً منتجاً وقادراً على العطاء والتوسع في تقديم الخدمات الأساسية للمواطنين في قطاعات التعليم والصحة والخدمات مع التنوع في وسائل تمويلها وإدارتها .

---

(١) وزارة التخطيط، *خطة التنمية السابعة*، مرجع سابق، ١١٣-١١٤ .

- تنمية القوى البشرية والتأكد من زيادة مشاركتها ، ورفع كفاءتها عن طريق التدريب والتأهيل لتلبية متطلبات الاقتصاد الوطني ، وإحلال القوى العاملة السعودية محل العمالة غير السعودية .
- دفع الحركة الثقافية والإعلامية إلى المستوى الذي يجعلها تساير التطور الذي تعيشه المملكة .
- العمل على تحقيق النمو المتوازن بين مناطق المملكة وزيادة إسهامها في التنمية الوطنية .
- زيادة إسهام القطاع الخاص في العمليات الاقتصادية والاجتماعية .
- تهيئة الاقتصاد الوطني بمرونة وكفاءة مع المتغيرات والتطورات الاقتصادية والمستجدات الدولية .
- تخفيف الاعتماد على إنتاج النفط الخام وتصديره بصفته مصدرا رئيسا للدخل الوطني والعمل على زيادة القيمة المضافة للمنتج من النفط قبل تصديره .
- تنويع مصادر الدخل القومي وتوسيع القاعدة الإنتاجية في مجال الخدمات ، والصناعة والزراعة .
- تنمية الثروات المعدنية ، وتشجيع استكشافها واستثمارها .
- استكمال التجهيزات الأساسية اللازمة لتحقيق التنمية الشاملة ، والمحافظة عليها وتطوير أدائها وأساليب تمويلها .
- الاهتمام بالعلوم والتقنية والمعلوماتية وتشجيع البحث والتطوير وتوطين التقنية .
- الاستمرار في حماية البيئة من التلوث وتطوير أنظمتها والاهتمام بحماية الموارد الطبيعية والحياة الفطرية وصيانتها .

• تعزيز التكامل بين دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية وتطوير علاقة المملكة بالدول العربية والإسلامية والدول الصديقة بما يحقق المصالح المشتركة .

وقد وردت أهداف مقاربة في الخطة الخمسية الأولى (١٩٨١-١٩٨٥م) في دولة الإمارات العربية المتحدة [١] ، والتي تعتبر أول خطة خمسية شاملة على مستوى الدولة وأول محاولة للتنسيق بين الأجهزة الاتحادية والأجهزة المحلية وقطاع الأعمال والقطاع الخاص .

وفيما يلي استعراض لأهداف وإستراتيجيات الخطة الخمسية في الإمارات ، وهي باختصار كالآتي :

١- إشباع أكبر قدر ممكن من حاجات الإنسان الأساسية المادية والمعنوية وتطوير قدراته لممارسة دوره الإيجابي في عملية التنمية .

٢- ربط الحاجة للقوى العاملة لمتطلبات التنمية الأساسية حسب مراحل النمو المختلفة .

٣- تنمية وتطوير الموارد البشرية والعمل على تشجيع زيادة السكان والقوى العاملة المواطنة .

٤- المحافظة على الثروات الطبيعية للبلاد وتطويرها .

٥- توسيع القاعدة الإنتاجية للبلاد عن طريق الارتفاع بمعدلات النمو في القطاعات الإنتاجية الأخرى غير النفطية .

٦- تحقيق الأمن الغذائي عن طريق إنتاج أقصى ما يمكن من السلع والمنتجات الزراعية محلياً ، وسد فجوة الطلب عن طريق الاستيراد بعقد اتفاقيات طويلة المدى مع الدول المصدرة ، وتوفير مقومات التخزين .

---

(١) مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، *وزارات وأجهزة التخطيط والتنمية بدول مجلس التعاون* (١٤٢١هـ/ ٢٠٠٠م) ، ٦٧ وما بعدها .

٧- تهيئة الظروف الاقتصادية والاجتماعية للتنمية المتوازنة بين كافة إمارات الدولة .

٨- ترشيد الاستهلاك العام .

٩- ترشيد الاستثمار الخارجي للفوائض بالقدر الذي يؤدي لتنمية اقتصاد الدولة من جهة ولتعاظم عائداتها بأقل قدر من الخطورة من جهة أخرى .

١٠- النهوض بمستوى الإدارة الحكومية بالشكل الذي يمكنها من تنفيذ أهداف الخطة بكفاءة واقتدار .

وحرصا على أهمية التخطيط في المملكة وإلزام الدولة باتباعه لتحقيق التنمية نص النظام الأساسي للحكم لسنة ١٤١٢هـ على ما يلي : " يتم تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وفق خطة علمية عادلة " [١]. كما ورد ذكر الخطة والتخطيط في بعض نصوص نظام مجلس الوزراء لسنة ١٤١٤هـ، ومن ذلك الإشارة إلى أنه يدخل في الاختصاصات التنفيذية لمجلس الوزراء " متابعة تنفيذ الخطة العامة للتنمية " [٢]. كما نص النظام على إلزام جميع الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى أن ترفع إلى رئيس مجلس الوزراء في بداية كل سنة تقريرا عما حققته من إنجازات مقارنة بما ورد في الخطة العامة للتنمية خلال السنة المالية المنقضية [٣].

وقد وردت نصوص مشابهة حول أهمية التخطيط في الدساتير والأنظمة الأساسية لأغلب الدول العربية ، ومنها الدستور المصري والدستور العراقي لسنة

---

(١) انظر المادة (٢٢) من النظام الأساسي .

(٢) انظر المادة (٢٤) من نظام مجلس الوزراء .

(٣) انظر المادة (٢٩) من نظام مجلس الوزراء .

١٩٧٠م [١] . كما تؤكد على هذا القوانين في هذه الدول، فمثلاً في مصر تنص المادة الثالثة من قانون الخطة العامة للدولة رقم ٧٠ لسنة ١٩٧٣م على أن توضع خطة قومية عامة طويلة الأجل للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتقسم الخطة إلى مراحل زمنية متوسطة الأجل، وتقسم هذه بدورها إلى خطط سنوية تفصيلية تتوفر فيها المرونة اللازمة لمواجهة ما يستجد من تطورات خلال سنوات الخطة .

وبالرغم من أن الدستور المغربي لم يرد، لا في مقدمته ولا في نصوصه القانونية، ما يؤكد صراحة على أهمية التخطيط أو إلزام الدولة باتباعه لتوجيه ومراقبة تطور الاقتصاد الوطني والمجتمع، فان الإجراءات التشريعية تمنح الخطة أهمية متميزة .

المطلب الثاني : الطبيعة القانونية للتخطيط الاقتصادي

الفرع الأول : منهج التخطيط التأشيري

إن منهج التخطيط الذي تبنته المملكة العربية السعودية وأغلب بقية الدول العربية هو تخطيط تأشيري يتصف كمبدأ بالصفة الاستشارية أكثر مما هو تخطيط توجيهي أو إلزامي [٢]. وقد أشارت النشرة الصادرة عن وزارة التخطيط في المملكة حول خطة التنمية السابعة التي بدأت في عام ١٤٢٠هـ على ما يلي : "وفيما يتعلق بمنهج التخطيط وأساليبه، فقد تم اختيار المنهج التخطيطي الشامل بأبعاده الاقتصادية والاجتماعية والتنظيمية، وبشقيه التوجيهي والتأشيري، مع

---

(١) تنص المادة ١٢ من الدستور العراقي لسنة ١٩٧٠م على " أن الدولة تأخذ على عاتقها تخطيط وتوجيه الاقتصاد الوطني " .

(٢) كان ماركز يوسكي Marczewski قد لاحظ منذ عدة سنوات أن البلدان الاشتراكية تتجه نحو تخطيط تأشيري لتوسع وسائل التحفيز والتشجيع الاقتصادية. انظر :
Alain Pichot, comptabilile nationale et planification , (Paris : Ed. Cujas). xiv

زيـادة الأهميـة النسـبية للتخطيـط التأشـيري بمـا يتماشـى مـع الزيـادة المطـردة لإسهامات القطاع الخاص في التنمية الاقتصادية والاجتماعية "[١].

كما أشارت النشرة المذكـورة إلى أن التخطيـط التأشيري يشتمل على ما يخص القطاع الخاص من توجيهات وطموحات خطة التنمية، ويرتكز أساساً على تشجيع القطاع الخاص وتحفيزه على المساهمة في تحقيق الأهـداف العامـة للخطـة، دون أن يتعارض ذلك مـع هـدف الاسـتثمارات الخاصـة بشـأن تعظيـم الربـح، مما يتطلـب توجيـه السياسـات الاقتصاديـة (الماليـة والنقديـة والتجاريـة، وسياسـات سوق المال) نحو تهيئة المناخ الاستثماري الملائـم، وتوفير الفرص الاسـتثمارية المجزية، إضافة إلى مراجعـة الأنظمـة واللوائـح ذات العلاقـة مـن أجـل تبسـيط الإجراءات وتشـجيع القطـاع الخـاص علـى العمـل بحريـة ومرونـة[٢]. وأضـافت النشرة أن هـذا النـوع مـن التخطيـط قـد اكتسـب أهميـة نسـبية مـتزايدة نتيجـة للمتغيرات والمستجدات على الأصعدة المحلية والإقليمية والدولية، وبصفة خاصة التوجه نحو العولمة والتخصيص، ويُعد توفير بيئة اقتصادية ملاءمة وإطار مؤسسي مناسب لأنشطة القطاع الخاص من أهم توجهات خطة التنمية السابعة وذلـك مـن خلال مجموعة متكاملة من الإجراءات التي ترمي إلى الاستمرار في سياسـة فتـح المجال للقطاع الخاص لمزاولة كثير من المهمات الاقتصاديـة والاجتماعيـة، شـريطة أن يترتب علـى ذلـك منفعـة حقيقيـة تتمثـل في تخفيـض التكلفـة وحسـن الأداء، وتشغيل المواطنين. وكذلك أشارت النشرة إلى أن التخطيط التوجيهي يعتمد علـى الخطط التشغيلية كأدوات منهجية للتعـامل مع القطـاع الحكومـي، ويشـتمل علـى توجيهات ملزمة للجهات الحكومية المختلفة بشأن برامجها وإسـهاماتها في تحقيـق الأهداف العامة والأسس الإستراتيجية لخطة التنمية.

---

(٢) وزارة التخطيط، *خطة التنمية السابعة*، مرجع سابق، ٤٩.

(٢) وزارة التخطيط، *خطة التنمية السابعة*، مرجع سابق، ٥٠.

لقد أدى التخطيط التوجيهي دوراً هاماً في التعجيل بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية على مدى الخطط الخمسية الثلاث الأول بالمملكة، إلا أن الخطط الخمسية اللاحقة اعتمدت على التخطيط بشقية التوجيهي والتأشيري، نظراً للدور المتنامي للقطاع الخاص والتحسن المطرد في إسهاماته كشريك في التنمية[١].

وهذا يعني أن الدولة في المملكة العربية السعودية تميل إلى التدخل عن طريق وسائل التحفيز، وتفضلها على وسائل التوجيهات الملزمة، وذلك بصورة يغلب فيها طابع التشجيع والذي يتصف بأن المخططين لا يستهدفون تغيير الواقع، ولا تحويل المستقبل ولكن محاولة تكييفه مع الأهداف المرسومة.

وهذا يذكرنا لحد ما بالصفة غير الإلزامية للخطة في فرنسا. يبدو من النصوص القانونية أن الخطة في فرنسا تستخدم كمؤشر لجميع الجهات والأجهزة الحكومية. ومع ذلك فإن هذه الجهات لا يمكنها التغاضي عن تنفيذ الخطة. ولكن إذا كانت الخطة في فرنسا لا تلزم الدولة من الناحية القانونية، فإنها تلزمها من الناحية السياسية، وأن الدولة هي التي تقوم بإعداد الخطة وتقديمها إلى البرلمان لاعتمادها. ومن جهة أخرى نلاحظ أن التعاون المتين ما بين وزارة المالية والهيئة العامة للخطة يزداد أثناء إعداد الخطة وإعداد الموازنة[٢].

ولكن في السنوات الأخيرة قد شهدت حالة التخطيط في فرنسا تطورات هامة، ويمكن أن نلخص هذه التطورات منذ عام ١٩٩٣م ولحد الآن بثلاث نقاط هي: توقف وجود خطة عامة، والتحول إلى تخطيط وتنمية المناطق والأقاليم، ووجود صعوبات في تنفيذ عقود الخطة بما في ذلك عقود الخطة للسنوات ١٩٩٤م ١٩٩٩م[٣].

---

(١) وزارة التخطيط، *خطة التنمية السابعة*، المرجع السابق، ٥١.

(٢) Andre Paysant , *Finances Publiques* , op . cit . ,100

(٣) Andre Paysant , *Finances Publiques* , op . cit . ,104

واتبعت دول عربية أخرى أسلوبي التخطيط الإرشادي والتخطيط الإلزامي معاً ومنها دولة الإمارات العربية المتحدة وذلك في مشروع الخطة الخمسية الأولى (١٩٨١-١٩٨٥م)، حيث تم اعتماد التخطيط الإرشادي فيما يتعلق بالقطاع الخاص .

فقد وضعت أهداف التنمية الاقتصادية بشكل متوازن، وفي نفس الوقت لم تطلب سلطة التخطيط إلزام القطاع الخاص بتحقيق تلك الأهداف . وتم استخدام أسلوب الترغيب والتشجيع عن طريق اتباع سياسات اقتصادية ترغب القطاع الخاص في الاستثمار في مجال معين " إنشاء المصرف الصناعي لتشجيع الصناعة مثلاً " ...الخ .

أما فيما يتعلق بأهداف ومشروعات القطاع الحكومي الاتحادي فقد تم اتباع أسلوب التخطيط الإلزامي، وذلك لأن قرارات التنفيذ بيد الحكومة نفسها عن طريق الموازنات السنوية[١] .

وفي سلطنة عمان تقوم عملية التخطيط منذ بداية تجربة التخطيط الاقتصادي والاجتماعي على أساس التخطيط التأشيري، الذي يعتمد على قيام الدولة بالتأثير غير المباشر في قرارات الأفراد المنتجين والمستهلكين من خلال استخدام مجموعة من السياسات ومنها السياسة المالية . وتعتبر السياسة المالية المطبقة في سلطنة عمان إحدى اللبنات الأساسية لأي محاولة مبذولة من أجل تأصيل تجربة التخطيط [٢] .

---

(١) راجع : مجلس التعاون لدول الخليج العربية، *وزارات وأجهزة التخطيط*، مرجع سابق، ٦١، ٦٢ .

(٢) عبد الفتاح محمد حسين، *السياسة المالية أداة من أدوات التخطيط الاقتصادي في سلطنة عمان* (القاهرة: معهد التخطيط القومي في جمهورية مصر العربية، ١٩٩٣م)، مذكرة خارجية رقم (١٥٧٠)، المقدمة .

وفي المغرب أكدت النشرة الصادرة عن وزارة التخطيط حول " خطة الانطلاقة " ١٩٨١-١٩٨٥م الصفة التأشيرية للتخطيط في المغرب حيث جاء فيها : " إلا أنه رغم كون الخطة على أهمية لا بأس بها من التحديد حيث ترمي إلى إعطاء نظرة مجملة عن مختلف القطاعات فليس من الممكن بأي حال من الأحوال اعتبارها بمثابة الكل الجامد المحدد بصفة نهائية ، ويرجع هذا إلى كونها **تأشيرية** بالنسبة لمبادرة الخواص ، التي تعمل على تشجيعها وتوجيهها بمختلف الامتيازات المخولة من طرف الدولة ، حتى تساهم باتساق مع القطاع العام في إنعاش التنمية الاقتصادية وبهذا تحتفظ الخطة بالمرونة اللازمة التي تشكل أحد الشروط الأساسية لفاعليتها "[1] .

ومن هذا المنظور ، نجد أن المهمة الرئيسية لنظام التخطيط في المملكة العربية السعودية ودول عربية أخرى ليست أن يحل هذا النظام محل مبادرات القطاع الخاص ، وإنما يكون كعامل مساعد لميكانيكية السوق. وبعبارة أخرى ، إن الدولة تتدخل فقط في الميادين التي لايؤدي فيها السوق دورها بالشكل المرسوم لها ، ومن الضروري أن يترك هذا التدخل القطاع الخاص ينمو ويتطور في مناخ مشجع . ولكن من المعلوم أن هذه الميادين أو المجالات هي كثيرة نسبياً ، وتجد الدولة نفسها مضطرة لأن توسع من نطاق تدخلها ، وهنا تظهر إحدى الخصوصيات المهمة للتخطيط في البلدان النامية .

الفرع الثاني : استخدام الحوافز المالية في تحقيق أهداف الخطة

وفي المملكة العربية السعودية يستخدم المسؤولون عن التخطيط أدوات مالية مختلفة في تنظيم وتوجيه السوق وفق الأهداف المقررة في الخطة ، منها

---

(١) عبدالفتاح محمد حسين ، *السياسة المالية أداة من أدوات التخطيط الاقتصادي في سلطنة عمان* (القاهرة : معهد التخطيط القومي في جمهورية مصر العربية ، ١٩٩٣م) ، مذكرة خارجية رقم (١٥٧٠) ، المقدمة.

بالأخص السياسات الاقتصادية لحماية وتشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية في المشاريع المرخص بها والتي تعود بالفائدة على الاقتصاد والمجتمع .

ونشير فيما يلي إلى أهم الحوافز والأنظمة اللازمة لإيجاد البيئة الاستثمارية الملائمة والتي تساعد على جذب المستثمرين للدخول في الأنشطة الاقتصادية المختلفة بما ينمي القطاعات الإنتاجية وتطورها :

١- إنشاء بنوك أو صناديق متخصصة لإمداد المستثمرين بالقروض الميسرة . مثال ذلك صندوق التنمية الصناعية السعودي الذي أنشأ في عام ١٣٩٤هـ لمنح المستثمرين في القطاع الصناعي قروضاً ميسرة متوسطة وطويلة الأجل تصل إلى ٥٠٪ من إجمالي تكاليف المشروع . وقد قدم الصندوق منذ إنشائه وحتى نهاية العام المالي ١٤١١/١٤١٢هـ قروضاً بلغت قيمتها (١٩٨,٢) بليون ريال لتمويل ١١٦٠ مشروعاً صناعياً [١] . كما يقوم صندوق الاستثمارات العامة الذي أنشئ في عام ١٣٩١هـ بدور كبير في عملية منح القروض الميسرة للقطاعات الإنتاجية ، حيث يتم من خلال تمويل حصص الحكومة في المشاريع المشتركة.

٢- اتباع سياسة حماية فعالة يتم بموجبها حماية الصناعات المحلية من منافسة السلع المستوردة . وفي هذا المجال أقرت الدولة بموجب المرسوم الملكي رقم ٥٠ وتاريخ ١٣٨١/١٢/٢٣هـ نظام حماية وتشجيع الصناعات الوطنية حيث تم بموجبه فرض رسوم جمركية على السلع المصنعة والتي يوجد لها بدائل محلية . وفي المقابل تتمتع السلع التي تحتاج إليها المصانع الوطنية كالآلات وقطع الغيار بالإعفاء من الرسوم الجمركية ، كما تقوم الدولة بإعفاء المنتجات المحلية المعدة للتصدير من رسوم التصدير وكافة الضرائب الأخرى .

---

(١) انظر : صندوق التنمية الصناعية السعودي ، *التقرير السنوي* (١٤١٢/١٤١٣هـ) .

٣- إنشاء العديد من المدن الصناعية ذات التجهيزات والخدمات المتكاملة ومنحها لأصحاب المشاريع الصناعية المرخصة بإيجار اسمي تشجيعي . وتعطي الدولة الأفضلية للصناعات التي تتمشى مع الأولوية التي يتم وضعها ضمن إطار خطط التنمية . وقد تم إلى الآن إنشاء وتشغيل ثمان مدن صناعية مطورة .

٤- تفضيل المنتجات والمصنوعات الوطنية على مثيلاتها المستوردة عند تعاقد الحكومة لتأمين مشترياتها ، وهذا ما ينص عليه وينظمه نظام تأمين مشتريات الحكومة الصادر بالمرسوم الملكي رقم ١٤ وتاريخ ١٣٩٧/٤/٧هـ .

٥- تنمية وتشجيع الصادرات الوطنية بتوقيع عدد من الاتفاقيات التجارية مع الدول الأخرى والمشاركة في برامج تمويل وضمان الصادرات وتشجيع التبادل التجاري مع الدول العربية والإسلامية.

٦- تقديم العديد من المزايا والحوافز لتشجيع الاستثمارات الأجنبية التي تعود بالفائدة على البلاد ويتمثل ذلك بالأخص في نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٤ وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ [١] . وقد نصت خطة التنمية السابعة على أن المملكة العربية السعودية توفر العديد من العناصر والمزايا الإيجابية كحافز كاف لاجتذاب الاستثمارات الأجنبية [٢] .

ولا بد من الإشارة إلى أن خطط التنمية الخمسية المتعاقبة قد أولت اهتماماً متزايداً بالقطاع الخاص في إطار فلسفة الاقتصاد الحر ، بهدف تهيئته ليصبح ركيزة أساسية للنشاط الاقتصادي . وذلك من خلال السياسات والحوافز

---

(١) للتفاصيل انظر : محمد حسين إسماعيل ، *النظام القانوني للاستثمار الأجنبي في المملكة* (الرياض : معهد الإدارة العامة ، ١٩٩٤م).

(٢) راجع وزارة التخطيط ، *خطة التنمية السابعة* ، مرجع سابق ، البند ٣/٣/٢/٢/٣ .

والمبادرات التنظيمية، التي أسهمت في توسيع دوره في الاقتصاد الوطني وزيادة فعاليته. مما أدى إلى زيادة مطردة في الكفاءة الاقتصادية لهذا القطاع[١].

وقد وسعت خطة التنمية السابعة ١٤٢١هـ/١٤٢٥هـ من الاهتمام بالقطاع الخاص في تحقيق الأهداف العامة التي توجه سياسات القطاع الخاص، والتي تتلخص في الآتي[٢]:

١- تسريع نمو القطاع الخاص لإتاحة المزيد من فرص العمل للمواطنين.

٢- تحقيق المزيد من التنويع للقاعدة الاقتصادية.

٣- زيادة قدرة الاقتصاد السعودي على التكيف بمرونة خاصة مع التغييرات التقنية والاقتصادية السريعة على مستوى الاقتصاد العالمي.

٤- رفع مستوى الكفاءة في الاقتصاد الوطني من خلال الاستخدام الأمثل للموارد.

ومن المتوقع أن يؤدي التوسع في تنفيذ التوجه نحو التخصيص إلى تعظيم مشاركة القطاع الخاص في النشاط الاقتصادي، وتوسعة الفرص الاستثمارية المتاحة للاستثمارات الخاصة (الوطنية والأجنبية)، لذا تتوقع خطة التنمية السابعة أن يتحقق ما يلي:

١- نمو القطاع غير النفطي بمعدل سنوي حقيقي قدره(٥,٠٤ ٪) في المتوسط.

٢- زيادة إسهام القطاع الخاص غير النفطي في الناتج المحلي الإجمالي من(٥٠,٦ ٪) في عام ١٤١٩/١٤٢٠هـ (١٩٩٩م) إلى (٥٥,٤ ٪) في نهاية الخطة ١٤٢٤/١٤٢٥هـ (٢٠٠٤م).

---

(١) وزارة التخطيط، *خطة التنمية السابعة*، مرجع سابق، ١٨٧.

(٢) المرجع السابق، ١٩٤.

مما يعكس الدور الريادي للقطاع الخاص في تنويع الاقتصاد بعيداً عن اعتماده على الصادرات النفطية .

١-زيادة العمالة في القطاع الخاص غير النفطي .

وفي دول الخليج العربي يعتبر دعم القطاع الخاص من أهم محاور السياسة المالية في ضوء السياسة الاقتصادية التي تعتمد على نظام السوق الحرة مع إعطاء الفرصة للقطاع الخاص لتولي دور القيادة في الاقتصاد الوطني .

ففي سلطنة عمان مثلاً لم تعتمد سياسة دعم القطاع الخاص على قرارات مؤقتة وإنما اعتمدت على سياسة مستمرة ومقننة . فقد صدر في عام ١٩٧٤م قانون حماية الصناعات النامية ، ثم صدر قانون تنظيم وتشجيع الصناعة لعام ١٩٧٨م والذي تضمن العديد من المزايا والإعفاءات الضريبية .

وفي عام ١٩٨٠م صدر المرسوم رقم ٨٠/٨٣ بخصوص تقديم الدعم المالي للقطاع الخاص في مجالات الزراعة والأسماك والصناعة والمعادن والمحاجر . ثم صدر المرسوم ٨٧/٤٠ بشأن الدعم المالي للقطاع الخاص في مجال الصناعة والسياحة . وبمقتضى المرسوم ٩١/٩٩ تم وضع نظام لتشجيع الصناعات الصغيرة. وبالإضافة إلى الدعم المباشر هناك أشكال من الدعم غير المباشر مثل توفير الأرض لإقامة المشروعات وتحمل الدولة لجزء من رواتب العاملين عن المواطنين العمانيين لفترات مختلفة[١] .

الفرع الثالث : القيمة القانونية للخطة

وهكذا فإنه سيكون من قبيل ضياع الوقت البحث في النظام القانوني السعودي عن "الصلابة " التي تفرضها بعض الدول النامية على خطتها على

---

(١) عبد الفتاح حسين ، مرجع سابق ، ٣٨ وما بعدها .

الأقل من الناحية النظرية "[١]. حيث إن خطة التنمية في المملكة تتصف بـ " مرونة تذكرنا بتلك التي تتصف بها الخطة وفي عديد من البلدان النامية الأخرى.

وحرصا على أهمية التخطيط وإلزام الدولة باتباعه في تحقيق التنمية أكد النظام الأساسي للحكم في المملكة العربية السعودية الصادر بالأمر الملكي رقم أ/٩٠ وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ على مدى أهمية التخطيط في مجال التنمية . فقد نصت المادة (٢٢) على ما يلي : " يتم تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وفق خطة علمية عادلة " . إلا أن هذا النظام لم يوضح الأداة القانونية التي بموجبها يتم إصدار خطة التنمية الخمسية . كما لم يرد فيه نص يشير إلى القيمة القانونية للخطة. ففي حين نص فيه هذا النظام على أن تصدر موازنة الدولة بموجب مرسوم ملكي ، فإننا لم نجد فيه نص يشير إلى كيفية اعتماد خطة التنمية ، كما لم ينص النظام على التزام الموازنة السنوية بالتوجيهات الواردة في خطة التنمية الخمسية .

كما ورد في نظام مجلس الشورى الصادر بالأمر الملكي - رقم أ/٩١ وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ " إن من اختصاصات مجلس الشورى مناقشة الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وإبداء الرأي نحوها " .

ومن جهة أخرى فإن نظام مجلس الوزراء الصادر في عام ١٤١٤هـ قد ألزم جميع الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى أن ترفع إلى رئيس مجلس الوزراء خلال تسعين يوما من بداية كل سنة تقريرا عما حققته من إنجازات مقارنة بما ورد في الخطة العامة للتنمية خلال السنة المالية المنقضية ، وما واجهها من صعوبات وما تراه من مقترحات لحسن سير العمل . وبالرغم من أن هذا النص

---

(١) فقد كانت خطة التنمية في مصر " تعتبر بمثابة وثيقة رسمية تلزم المجتمع أن يسير في الحدود التي تثبتها وطبقا للتوجيهات الواردة فيها " . انظر :

MORSHIDY (A . Mahmoud) . " planification en vue de " . in ONU... " Planification ...en vue de developpement " V . 11 . 1 er partie . N .Y . , P . 207

لا يعني أن الوزارات والجهات الحكومية الأخرى ملزمة بأن تنفذ أعمالها ومشاريعها طبقا لما ورد في خطة التنمية ، فإنه على الأقل يضفي على الخطة العامة أهمية خاصة تجعل منها بمثابة صفة التوجيهات العامة للوزارات والإدارات الحكومية عند تنفيذ المشاريع وإنجاز برامجها التنموية . وإذا ما واجهتها صعوبات تحول دون الالتزام بهذه التوجيهات فإنها يجب أن تبرر ذلك وتعرض في تقريرها السنوي ما تراه من مقترحات لتذليل هذه الصعوبات وحسن أداء الأعمال .

أما في الدول العربية الأخرى فإن الوضع يتباين بين الدول . فمثلا في مصر تنص المادة الخامسة من قانون الخطة العامة للدولة رقم ٧٠ لسنة ١٩٧٣م على أن تكون الخطة أساسا لمشروعات القوانين والقرارات التي تقررها السلطات العامة وتنفذ في إطارها . ويكون للأحكام الواردة في قانون الخطة الأولوية في التطبيق على أي حكم يرد في قانون آخر . ويراعى في إعداد الموازنة العامة للدولة الالتزام بأهداف الخطة السنوية . بينما في دول عربية أخرى كالمغرب ، بالرغم من إعطاء أهمية أخرى لتوجيهات ومحتويات خطة التنمية ، باتباع طرق التشريع القانوني في المصادقة على هذه الخطة التي يتم عرضها على البرلمان ومصادقتها بظهير شريف ، إلا أن المفهوم التقليدي لتسلسل القواعد والنصوص القانونية لايسمح بمنح توجيهات الخطة قيمة قانونية أسمى من النصوص الواردة في القوانين الأخرى .

وكذلك في الإمارات العربية المتحدة لم يرد في الدستور أي نص بخصوص خطة التنمية ، ولكن نص القانون الاتحادي رقم (٣) لسنة ١٩٧٣م على أن الخطة العامة طويلة الأجل للتنمية الاقتصادية والنهوض الاجتماعي تعتبر أساسا للنشاط الاقتصادي والاجتماعي في الدولة[١] . كما نص القانون على أن

---

(١) انظر : المادة الأولى .

يرفع مجلس التخطيط القومي الاتحادي مشروع الخطة إلى مجلس الـوزراء لإقرارها ورفعها إلى رئيس الدولة[١] .

المبحث الثاني : التنسيق والروابط الفنية بين الموازنة وخطط التنمية

أشارت النشرة الصادرة عن وزارة التخطيط في المملكـة العربيـة السعودية حول خطة التنمية السابعة (١٤٢٠ هـ-١٤٢٥هـ)، إلى أن توثيـق الارتبـاط بين الخطة و عمليات إعداد الميزانيـات السنوية العامـة للدولـة يعـد من أهـم الأسباب المؤدية إلى نجاح تنفيذ الخطة وهذا مطلب مهم للغاية لأنـه لم يتـم الالـتزام الكـامل بذلك في الخطط الخمسية السابقة . و تؤكد خطة التنمية السابعة على أهميـة ربـط اعتمادات أبواب الميزانية بالأهداف و الأولويات الواردة في وثيقة الخطة و الـبرامج و المشروعات الـواردة في الخطط التشغيلية المختلفة ، و الالـتزام برصـد الـبرامج والمشروعات بأهداف الخطة وأسسها الإستراتيجية .

وتعتبر برامج الإنفاق الاستثماري الحكومي في أغلب البلـدان الناميـة هـي الأسـاس في تخطيـط التنميـة الاقتصاديـة . وهـذا مـا يفسـر أن الوظيفـة الأساسـية للتخطيط هي تحديد وتقدير البرامج الرئيسية للاستثمارات وكذلـك النفقـات العامـة الاستثمارية التي تعتبر أداة ذات أهمية ملموسة في إنجاز أهداف الخطة الخمسية .

ونتيجـة لما تقـدم ، فإنـه مـن الطبيعـي ، أن توجـد عـادة روابـط متينـة بـين الـبرامج الاسـتثمارية العموميـة وخطـة التنميـة الاقتصاديـة والاجتماعيـة : فـإن عمليات إعداد هذه الخطة وإعـداد الـبرامج الاسـتثمارية المذكـورة تتـم مـن طـرف نفـس المرافـق الإداريـة ، أي جهـاز التخطيـط أو بإشـرافه ، وبالتـالي فـإن التنسـيق المادي بين الخطة والبرامج يكون في الغالب متيناً .

---

(١) انظر : المادة السادسة .

في الواقع، إن تحقيق سياسة اقتصادية ومالية متناسقة يستلزم بالتأكيد التعاون ما بين وزارة المالية وجهاز التخطيط وكذلك الرجوع إلى الخطة عند تحضير الموازنة العامة .

وهنا نتوقف قليلا لنتساءل ترى هل هناك وسائل فعالة تضمن إنجاز هذه المهمة الشاقة ؟

لأجل أن نتوصل إلى عناصر كافية للجواب على هذا السؤال، يكون من الضروري أن نتعرف أولا على الروابط بين جهاز التخطيط ووزارة المالية، ونتعرف ثانيا على الروابط بين تحضير الموازنة وتوجيهات الخطة سواء على مستوى الإعداد أو على مستوى التنفيذ ، ونتعرف ثالثا على كيفية استخدام الموازنة العامة للتدخل الاقتصادي والاجتماعي ، ونتطرق رابعا إلى عجز الموازنة والتوازن الاقتصادي العام ، ونتعرف أخيرا على أهمية الموازنة الاقتصادية .

المطلب الأول : الروابط بين جهاز التخطيط ووزارة المالية

كان أحد خبراء صندوق النقد الدولي، قد استطاع أن يبرهن على أن افتقاد التنسيق بين التخطيط وموازنة الدولة هو في الغالب مشكلة ذات صفة إدارية

وقد التفتت العديد من البلدان العربية إلى هذه الناحية وسعت منذ بداية إدخالها أسلوب التخطيط في إدارتها للتنمية إلى البحث عن الوسائل اللازمة لضمان التنسيق بين جهاز التخطيط ووزارة المالية.

وفي المملكة العربية السعودية، وحرصا علي تحقيق التنسيق بين الأجهزة الحكومية المتعددة ذات العلاقة بالشئون الاقتصادية و المالية، و الترابط و التكامل بين أعمالها، و لغرض الاستجابة لمتطلبات سرعة القرار و كفاءته، صدرت في

عـام ١٤٢٠ هـ أوامر ملكيـة بتنظيـم و تشـكيل المجلـس الاقتصـادي الأعلـى وفي مقدمتها الأمر السامي الذي ينص على إنشاء المجلس المذكور .

كما نـص هـذا الأمـر علـى أن يـرأس المجلـس صـاحب السـمو الملكـي ولي العـهد نـائب رئيـس مجلـس الـوزراء و رئيـس الحـرس الوطـني ، ويكـون صـاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير الدفاع و الطيران و المفتـش العـام نائبـا للرئيـس ، ويضـم المجلـس في عضويتـه رئيـس اللجنـة العامـة لمجلـس الـوزراء ، و اثنـين مـن وزراء الدولـة أعضــاء مجلـس الـوزراء ، ووزراء الماليـة والاقتصاد الوطـني ، و التخطيـط ، و التجـارة ، و العمـل و الشئون الاجتماعيـة ، والبترول و الثروة المعدنية ، ومحافظ مؤسسة النقد العربي السعودي .

ويختص المجلس الاقتصادي الأعلى بمهام متعددة ، وأهمها بلورة السياسة الاقتصادية و صياغة البدائل الملائمة ، و التنسيق بين الجهات الحكومية التي تتصل أعمالها مباشرة بالاقتصاد الوطني لتحقيق الترابط و التكامل بين أعمالها و اتخاذ كافـة الإجـراءات اللازمـة لذلـك . كمـا يختـص المجلـس بمتابعـة تنفيـذ السياسـة الاقتصادية وما تقضي به قرارات مجلس الوزراء في الشئون والقضايـا الاقتصاديـة واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لذلك ورفع تقرير دوري بذلك إلى مجلس الوزراء. وفيما يتصل بموضوعنا بصورة مباشرة ، فإن المجلس الأعلى يختص بدراسة الإطار العام لخطة التنمية الذي تعـده وزارة التخطيـط و مشـروع الخطـة وتقـارير متابعتـها والتقرير الاقتصادي .

كذلـك يختص بدراسـة السياسـة الماليـة وأسـس إعـداد مشـروع الموازنـة وأولويـات أوجـه الإنفـاق الـتي تبلورهـا وزارة الماليـة والاقتصـاد الوطـني و تعـد ميزانية الدولـة في ضوئـها. كمـا يـدرس المجلـس مشـروع موازنـة الدولـة وموازنـات الأجـهزة ذوات الشـخصية المعنويـة العامـة الـتي تعدهـا وزارة الماليـة و الاقتصـاد الوطني .

وبالإضافة إلى الاختصاصات المذكورة فقد عهد الأمر السامي إلى المجلس الاقتصادي الأعلى اختصاصا آخر مهما له علاقة بموضوع التنسيق بين الموازنة وخطة التنمية . ونعني بذلك اختصاص دراسة ما ترفعه اللجان والجهات الحكومية لمجلس الوزراء من تقارير وغيرها فيما يتعلق بالشئون الاقتصادية ومنها الرسوم والضرائب بأنواعها وإيرادات الدولة واستثماراتها وإنفاقها ومصروفاتها ووضع الدين العام للدولة والقروض، وما ترفعه لجنة التوازن الاقتصادي وأعمال اللجان المشتركة في المجال الاقتصادي والحساب الختامي للدولة والحسابات الختامية للأجهزة ذوات الشخصية المعنوية العامة .

ويساعد المجلس الاقتصادي الأعلى لجنة دائمة من رئيس وأربعة أعضاء يتم اختيارهم بموجب أمر ملكي، ويشارك كل من معالي وزير المالية و الاقتصاد الوطني ومعالي وزير التخطيط في عضوية هذه اللجنة وذلك وفقا لما ورد في الأمر الملكي السامي بتشكيل هذه اللجنة. وتختص اللجنة الدائمة بدراسة المذكرات والتقارير ذات الصلة بالشئون الاقتصادية وكذلك المعاملات المدرجة على جدول أعمال المجلس الاقتصادي الأعلى. كما نص الأمر السامي بإنشاء المجلس الاقتصادي الأعلى على إنشاء أمانة عامة مقرها الأمانة العامة لمجلس الوزراء تساعد المجلس الاقتصادي في أداء مهامه.

كما نجد في الإمارات العربية المتحدة أن وزير المالية والصناعة يشترك في مجلس التخطيط القومي، ويكون بهذه الصفة مسؤولا عن ضمان تنسيق الموازنة العامة مع أهداف وبرامج خطة التنمية.

ويعتبر مجلس التخطيط القومي أحد أهم أجهزة التخطيط القومي في الإمارات إلى جانب وزارة التخطيط وذلك حسب ما يستفاد من القانون الاتحادي رقم (٣) لسنة ١٩٧٣م . و هذا المجلس هو هيئة قائمة بذاتها يرفع توصياته وتقاريره إلى مجلس الوزراء . ويتشكل المجلس من رئيس مجلس الوزراء أو نائب

مجلس الوزراء رئيسا، وعضوية كل من وزراء التخطيط، المالية والصناعة، الاقتصاد والتجارة، التربية والتعليم، المواصلات، الإسكان، وزارة الدولة. كما يضم في عضويته بعض المواطنين من القطاع الخاص من ذوي الكفاءات في المهن والأنشطة المختلفة[١].

ولقد تحددت اختصاصات مجلس التخطيط القومي كما يلي :

١- رسم الأهداف القومية للنهوض الاقتصادي والاجتماعي في الدولة.

٢- دراسة مشروع الخطة القومية الشاملة الطويلة والمتوسطة الأمد والسنوية التي تعدها وزارة التخطيط متضمنة برامج العمل ومقترحات موازنة الدولة والسياسة التمويلية والاقتصادية والاجتماعية وأساليب تنفيذها في الدولة ويرفعها لمجلس الوزراء ثم المجلس الأعلى للاتحاد.

٣- النظر وإبداء الرأي بصفة دورية في التقارير التي تعدها وزارة التخطيط عن نتائج تنفيذ الخطة في مراحلها المختلفة، وللمجلس حق الرقابة والإشراف على تنفيذ المشروعات التي يتقرر القيام بها في إطار الخطة.

٤- يقدم المجلس توصياته إلى مجلس الوزراء بمشروعات القوانين والنظم والإجراءات التي يراها ضرورية لتحقيق أهداف الخطة أو زيادة فعالية التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

٥- يرفع مجلس التخطيط القومي الاتحادي إلى مجلس الوزراء خلال ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية للدولة تقريرا أوليا عن متابعة تنفيذ الخطة خلال السنة المنقضية ومدى النجاح الذي أحرز في تنفيذها، كما يقدم تقريرا نهائيا عن نتائج تلك المتابعة خلال ستة أشهر من انتهاء السنة المالية.

---

(١) مجلس التعاون لدول الخليج العربية، *وزارات وأجهزة التخطيط والتنمية بدول مجلس التعاون* (الرياض، ١٤٢١هـ/٢٠٠٠م)، ٥١-٥٢.

ومهما كانت قوة التنظيم، فإن هذا التنسيق بهذه المستويات العليا غير كاف وليس له فعالية كبيرة من الناحية العلمية، إذا لم ترافقه تنظيمات قانونية أخرى بمستويات أدنى من ذلك، تضمن وجود علاقات هيكلية وفنية مستمرة بين جهاز التخطيط المسؤول عن إعداد وتنفيذ خطة التنمية، ووزارة المالية المسؤولة عن إعداد وتنفيذ موازنة الدولة . ومن المهم جدا أن تسهل هذه التنظيمات استمرار تبادل الرأي ووجهات النظر بين الفنيين لدى الطرفين والمسؤولين عن إعداد الخطة والموازنة حول المسائل المهمة التي تؤثر على السياسية المالية أو على أهداف ومحتويات خطة التنمية . ولا يكفي وجود اتصالات بين الطرفين ناتجة من مبادرات فردية وليست بها أي صفة إلزامية من الناحيتين القانونية والإدارية .

ويبدو أن المسؤولين في المملكة العربية السعودية قد راعوا أهمية الفكرة المذكورة، حيث نجد أن تعليمات تحضير مشروع الموازنة السنوية تتطلب أن تكتب النماذج الخاصة بطلب اعتماد المشاريع الجديدة و النماذج الخاصة بالمشاريع تحت التنفيذ بمعرفة المسئول عن التخطيط و المشروعات في الوزارة أو المصلحة المستقلة والمسئولة عن الموازنة أو الإدارة المالية ومصادقة الوزير أو رئيس المصلحة المستقلة.

كما توجد لجان تدعي لجان مناقشة المشروع بإدارة الموازنة تضم مندوبين عن وزارة التخطيط، ووزارة المالية (إدارة الموازنة العامة)، والوزارة المعنية بالمشروع المطلوب دراسته . وتقوم هذه اللجان بدراسة المشاريع الجديدة والمشاريع تحت التنفيذ وفق النماذج التي تعدها الوزارات و المصالح المستقلة، وتقوم بدراستها ودراسة الاعتمادات

المطلوب رصدها في الموازنة السنوية والتحقق من مدى انسجامها مع متطلبات الأهداف المقررة في الخطة، وتبدي مرئياتها وتوصياتها بشأنها، ثم تعرض على إدارة الموازنة العامة بوزارة المالية والاقتصاد الوطني لدراستها و إبداء توصياتها.

المطلب الثاني : التنسيق بين أهداف ومحتويات الخطة وتحضير الموازنة

الفرع الأول : التنسيق على مستوى الإعداد

إذا أردنا أن يكون اتخاذ القرارات المتعلقة بالموازنة مستندا على أسس علمية سليمة، فإن هذه العملية يجب أن لا تتم في ظروف معتمة وأن لا تكون هناك عقبات تحيل دون تكوين صورة واضحة عما سيكون عليه المستقبل. إن هدف التخطيط بالنسبة للمستقبل هو توجيه القرارات التي يلزم اتخاذها في الحاضر. ونتيجة لذلك فإن الخطة بالنسبة للموازنة هي، وكما يؤكد "لاجينييه Lageniere"، بمثابة مرشد عام وخصوصي يحدد اتجاه الموازنة.

وفي المملكة العربية السعودية سجلت اعتمادات الموازنة للعام المالي ١٤٢٠/١٤٢١ هـ (٢٠٠٠م) ارتفاعا لجميع القطاعات الرئيسية عن العام السابق، حيث وجهت الزيادة المتوقعة في الإيرادات لتغطية المصروفات الضرورية و النفقات اللازمة لأغراض التنمية. كما روعي في إعدادها توجهات خطة التنمية بإعطاء الأولوية للقطاعات التي تمس المواطن بشكل مباشر مثل التعليم، والصحة، و الشئون الاجتماعية، مما

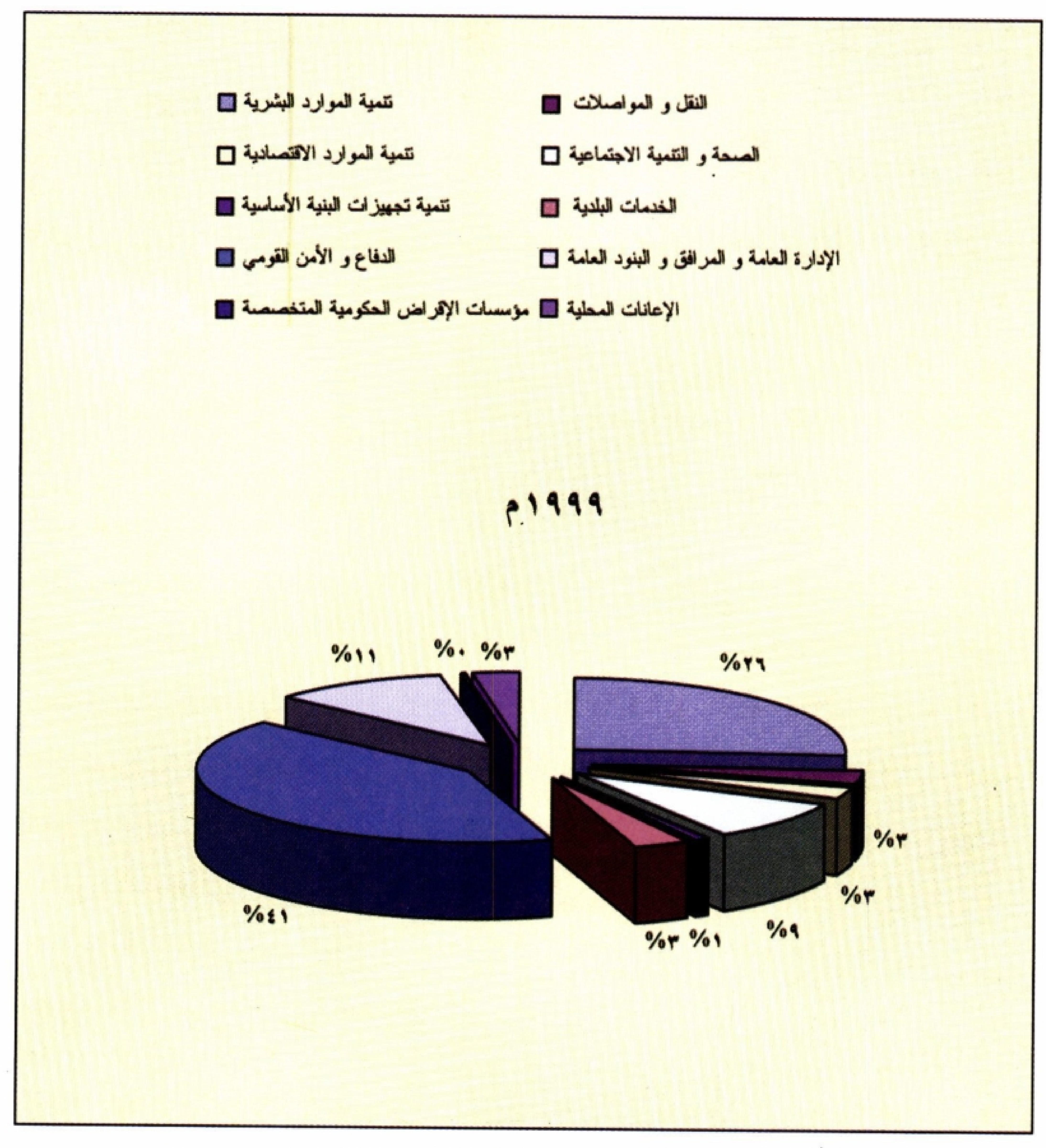
يعكس الأهمية التي توليها الحكومة لهذه القطاعات كما يتضح من الجدول التالي:

الجدول رقم (٦). توزيع اعتمادات موازنة المملكة لعام ١٤٢٠/ ١٤٢١هـ (٢٠٠٠م) حسب القطاعات.

القطاع	١٩٩٩م		٢٠٠٠م	
	المبلغ مليون ريال	النصيب المئوي ٪	المبلغ مليون ريال	النصيب المئوي ٪
تنمية الموارد البشرية	٤٢,٧٩٢	٢٥,٧٨	٤٩,٢٨٤	٢٦,٦٤
النقل والمواصلات	٥,١٩٧	٣,١٣	٥,٥٣٤	٢,٩٩
تنمية الموارد الاقتصادية	٤,٤١٨	٢,٦٦	٥,٩٥٥	٣.٢٢
الصحة والتنمية الاجتماعية	١٥,١٥٢	٩,١٣	١٦,٣٨١	٨,٨٥
تنمية تجهيزات البنية الأساسية	١,٧٠٧	١,٠٣	٢,٠٦٧	١,١٢
الخدمات البلدية	٥,٤٠٠	٣,٢٥	٥,٧١٠	٣,٠٩
الدفاع والأمن القومي	٦٨.٧٠٠	٤١,٣٩	٧٤,٨٦٦	٤٠٤٧
الإدارة العامة والمرافق والبنود العامة	١٧ ٤٥٨	١٠,٥٢	١٩,٢٧٧	١٠.٤٢
مؤسسات الإقراض الحكومية المتخصصة	٤٢٠	٠,٢٥	٤٣٦	٠,٢٤
الإعانات المحلية	٤.٧٥٦	٢,٨٧	٥,٤٩٠	٢,٩٧
المجموع	١٦٦.٠٠٠	١٠٠	١٨٥,٠٠٠	١٠٠

* هذه الاعتمادات تمثل النفقات الإدارية للصناديق ولا تشمل أي تحويلات رأسمالية.

المصدر: مؤسسة النقد العربي السعودي، *التقرير السنوي السادس والثلاثون*، ١٤٢١هـ (٢٠٠٠م)، ١٤٤.



الشكل رقم (٣) . التوزيع النسبي لاعتمادات موازنة المملكة حسب القطاعات

ويذكر أن حصة تنمية الموارد البشرية، التي تشمل التعليم و التدريب المهني، قد ازدادت بشكل ملحوظ من ١٧,٩٤٪ من مجموع نفقات الموازنة في عام ١٩٩٥م إلى ٢٦,٧٠٪ من الموازنة في عام ٢٠٠٠م. كما ازدادت أيضا خلال هذه الفترة حصة قطاع الخدمات الصحية و التنمية الاجتماعية زيادة ملموسة، حيث ازدادت من ٦,٦٨ ٪ في عام ١٩٩٥م إلى ١٠,٧٦٪ في عام ٢٠٠٠م. وتوضح المصروفات المتزايدة على هذين القطاعين الأولوية التي تمنحها الدولة لتنمية رأس المال البشري ورفاهية المواطنين [١].

وفي أغلب الدول، تلعب الموازنة دوراً متميزاً بالنسبة لتنظيم وتخصيص الموارد المالية. ويوجد نوعان من النفقات (المصروفات) ذات الأهمية. فهناك موازنة المشروعات التي تتعلق بنفقات الاستثمار المعتمدة في الخطة، وهناك موازنة التشغيل التي تختص بالنفقات الجارية (نفقات التسيير) وبالرغم من فائدة هذا التقسيم، فإن له بعض المساوئ، لأنه لا يسمح بتقدير ومقارنة نفقات مختلف المشاريع، حيث توزع أحياناً بموجب هذا النظام تكاليف مشروع واحد بين مختلف الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى. وبعبارة أخرى، إن تكاليف الاستثمار والتشغيل لا تعرض دائماً سوية، وهذا يمكن أن يؤدي إلى تقديرات غير صحيحة للكلفة الكلية للمشروع، ولا يظهر دائماً تأثير الاستثمارات على موازنة التشغيل، بل إن هذا الجانب كان غالباً ما يتعرض للإهمال [٢].

ولعل ما أوردناه يوضح السبب الذي دفع المخططين للتفكير في تطبيق أساليب أكثر تطوراً، والمتمثلة بالأخص في المحاولات التي جرت قبل بضع سنوات لاستخدام نظام موازنة التخطيط والبرمجة PPBS وهو أسلوب متطور متأثر

---

(١) المركز الاستشاري للاستثمار و التمويل، التقرير الاقتصادي: موازنة المملكة العربية السعودية لعام ٢٠٠٠م، م١، ع١١ (الرياض، ١٩٩٩ م)، ٨.

(٢) Salmi, op. cit., 149

بالنظام الأمريكي المعروف وذلك في الإدارات العمومية أو الأسلوب الفرنسي المشابه والذي يدعى نظام الـ R.C.B. (ترشيد الاختيارات المتعلقة بالموازنة) ومن المعلوم أن هذا النظام يهدف إلى :

١- تحديد أهداف برامج الدولة بدقة .
٢- تحليل الوسائل الضرورية لتحقيق هذه الأهداف .
٣- تقدير الفوائد المتحققة عن كل حالة .
٤- الاختيار الصائب بين مختلف البدائل .

إن المبدأ الأساسي الذي يستند عليه هذا الأسلوب (الذي انتشر صداه في أغلب البلدان ومنها البلدان النامية التي كثرت محاولات تطبيقه لديها في السبعينيات كما كثرت توصيات الخبراء الدوليين بالأخذ به في تلك الفترة) هو الأخذ بعين الاعتبار التكاليف وفقا لوجهتها النهائية وليس حسب طبيعتها . فعلى سبيل المثال ، ينبغي تبويب جميع التكاليف المتعلقة بأحد المشاريع أو الأهداف في بند واحد(اسم المشروع مثلا) بدلا من توزيعها بين عدة بنود ، كالمعدات ، وأجور العاملين ، والأبنية ... بحيث يمكن قياس نجاح أو تقدم المشروع من خلال معرفة مدى مساهمته في تحقيق الأهداف المقررة .

إن هذا النوع من التحليل الذي يدعى بـ " تحليل التكلفة / الربحية " Cost - Benefit يسمح أيضا بإجراء مقارنة بين البرامج المختلفة ذات الطبيعة المتماثلة. وينتج عن ذلك التوصل إلى اختيارات أكثر فعالية لمشاريع وبرامج الخطة.

وكان المسؤولون عن التخطيط في البلدان النامية قد حاولوا قبل إدخال الأسلوب المذكور في الإدارات إجراء تجارب تطبيقية عليه ، ولكن أغلب هذه التجارب واجهت صعوبات واكتفت العديد من الدول بتبني بعض عناصر هذه الأساليب الحديثة .

الفرع الثاني : التنسيق على مستوى التنفيذ

ولا تنحصر المشاكل في التنسيق بين أهداف الخطة والموازنة على مستوى الإعداد بل تظهر هذه المشاكل أيضا على مستوى التنفيذ والرقابة . فقد أكدت تجربة الخطط السابقة ، وبالأخص خطط التنمية الأربعة الأوائل ، وجود العديد من العقبات التي تؤثر على تنفيذ المشاريع الإنمائية . ومن أبرز هذه المشاكل حصول تأخر كبير في بعض الأحيان في عمليات تنفيذ المشاريع بسبب تأخر الدراسات الأولية اللازمة . وكذلك حصول تأخير أحيانا في الموارد المالية المتوقعة أو استحالة تخصيصها في الوقت اللازم للتنفيذ ، وهذا ينطبق بشكل خاص على موارد المساعدات الأجنبية. وعلى مستوى الأجهزة المسؤولة عن التنفيذ فإن البرامج والمشاريع كثيرا ما تعاني من تأخر كبير في التنفيذ بسبب تعثر الجهود اللازمة لإنجاز الأعمال .

كما لوحظ أن تجاوز النفقات المقدرة يعتبر أحد الملامح المشتركة للعديد من المشاريع .

ومن مشاكل التنفيذ الأخرى ، يمكن الإشارة إلى فقدان التنسيق ، حيث غالبا ما يكون من الصعوبة أن تعمل المرافق التقنية لمختلف الوزارات وأجهزة الدولة الأخرى سوية بتنسيق محكم وبشكل فعال. وتظهر أحيانا حتى في الوزارة الواحدة مشاكل بين المرافق المركزية والمرافق المحلية .

ويرتبط تفسير مشاكل التنفيذ المذكورة بنوعين من العوامل :

١ - استمرار وجود أساليب معقدة في مراحل إعداد وتنفيذ الموازنة في الإدارات ، حيث تتكرر الرقابة والضغوط الأخرى المتعددة ، والتي غالبا ما تؤدي إلى التأخر في تخصيص الأموال .

٢ - عدم التوصل إلى تقديرات دقيقة لتكاليف البرامج والمشاريع خلال تحضير الموازنة .

ومن المعلوم أن من العناصر الأساسية في التنسيق بين محتويات خطة التنمية وموازنة الدولة ضرورة أن تشير الخطة ضمن وثائقها بشيء من التفصيل والوضوح إلى إجراءات السياسة العامة اللازمة لتحقيق الأهداف المقررة، وأن تحدد خطة التنمية وبنوع من الدقة الدور الخاص بالدولة في البرنامج العام للاستثمارات. وأن المتتبع لخطط التنمية في المملكة وأغلب الدول العربية يلاحظ التطور الحاصل نحو هذا الاتجاه.

ومن أهم متطلبات استمرارية التخطيط هو إدخال أساليب التخطيط بعيد المدى وقصير المدى بحيث تكون مكملة لأسلوب التخطيط متوسط المدى، فهذه الوسيلة تعتبر من الشروط اللازمة لضمان تقوية الصلة بين خطة التنمية والموازنة، كما يؤكد ذلك خبراء الأمم المتحدة(١).

ومن شأن الخطة بعيدة المدى إعطاء أفق واسع للتخطيط، بينما تكون فائدة الخطة قصيرة المدى إعطاء المرونة اللازمة للمسؤولين عن البرامج الاستثمارية وتكييفها وفق المستجدات التي تحصل خلال سنوات كل خطة.

غير أن التوصل إلى تنسيق محكم بين التخطيط والموازنة لا يعتمد فقط على التخطيط نفسه ولكن أيضا على نظام الموازنة.

ولأجل مد الجسور بين خطة التنمية والموازنة في البلدان النامية، فإنه من الضروري اتخاذ إجراءات تهدف إلى تحديث نظام الموازنة التقليدي. ويكون من المهم جدا تكييف هيكل الموازنة، وأنظمة تبويب النفقات والإيرادات، والمحاسبة، وأساليب إعداد وثائق تقديرات الموازنة وفقا للمتطلبات الجديدة(٢).

---

(١) ONU , *le budget de l ' Etat et la planification* ' op . cit., 5, CF.

(٢) Ibid. 259 P; Lalumiere , op . cit . 201.

وقد سبق أن أشرنا إلى المحاولات التي جرت لتحديث نظام الموازنة وإدخال أساليب جديدة متطورة، إضافة إلى الإصلاحات التي تمت في مجال تبويب الموازنة والمحاسبة العمومية .

ومن جهة أخرى، فإنه مما لا شك فيه أن المسؤولين عن تحضير الموازنة في المملكة، وكما هو الحال في فرنسا والمغرب ومصر والعديد من البلدان المماثلة، ليست لهم الحرية في إعداد موازنتهم دون الرجوع إلى خطة التنمية .

المطلب الثالث : استخدام الموازنة العامة للتدخل الاقتصادي والاجتماعي

إن من أهم خصائص المالية العامة الحديثة استخدام النفقات العامة والإيرادات العامة كوسيلة للتدخل في المجالين الاقتصادي والاجتماعي، وذلك بعكس ما كان عليه الحال في ظل المالية التقليدية . وعليه فلم تعد النفقات وإيرادات الموازنة العامة محايدة ، ولم يعد الاهتمام يقتصر على إشباع حاجات الدولة الإدارية أو تحقيق توازن الموازنة بالمعنى الضيق ، وإنما اصبح الاهتمام يرتكز على تحقيق التنمية الاقتصادية والتوازن الإجمالي للاقتصاد الوطني .

لقد أدى توسع تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية في العصر الحديث إلى اندماج المالية العامة ضمن السياسات الاقتصادية ، وبالتالي حصول تطور واضح في المفاهيم المتعلقة بالنفقات العامة والضرائب والقروض العامة . ولم تعد الدولة مجرد وحدة اقتصادية عادية، بل أصبحت بالعكس تلعب دوراً متميزاً في توجيه وإدارة الاقتصاد الوطني .

ونتيجة لتعقد الاقتصاديات الحديثة ، فقد أصبح من الضروري تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من أجل معالجة المشكلات أو الخلل كالتضخم والكساد واختلال ميزان المدفوعات . وفي كثير من حالات التنمية الاقتصادية

أصبح للدولة كما سنرى دور مكمل للدور الذي يقوم به القطاع الخاص وتحقيق ما تعجز عنه مبادرات الأفراد[١]

وبذلك أصبحت الموازنة العامة أداة ذات أهمية بالغة في التأثير على العناصر الرئيسية في الاقتصاد ومنها الادخار والاستهلاك ، ووسيلة في تنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية.

وهكذا تستطيع الدولة الحديثة ، من خلال المالية العامة ، التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، وبالأخص إعادة التوازن الاقتصادي ، وإعادة توزيع الدخل والثروة ، والتنمية الاقتصادية .

الفرع الأول : إعادة التوازن الاقتصادي

تهدف سياسة التوازن الاقتصادي إلى تحقيق توازن بين العرض الكلي والطلب الكلي للسلع وتوازن في ميزان المدفوعات . ويمكن للدولة من خلال الموازنة العامة إعادة التوازن بين العرض والطلب . ففي حالة وجود فائض في عرض السلع تستطيع الدولة أن تتدخل عن طريق تشجيع تصدير الفائض من الإنتاج إلى الخارج بمنح مساعدات للمصدرين وبإعفائهم من الضرائب . كما تستطيع الدولة أن تمنح إعانات للمستهلكين أو تقوم بزيادة الرواتب حتى يتمكن أصحاب الأجور من امتصاص الفائض ثم تعود الأسعار إلى التوازن .

أما في حالة زيادة الطلب على السلع فيمكن للدولة أن تقلص الإنفاق الحكومي المباشر أو توجه نفقاتها نحو الاستثمار ، وان تزيد من الضريبة على الدخل الشخصي والضريبة على أرباح الشركات . وقد توجه الدولة النفقات

---

(١) تفاصيل أكثر راجع : Andre Pasant, op.cit, 25

العامة نحو المشاريع بشكل إعانات اقتصادية مباشرة عند الكساد .وهذه الزيادة في النفقات تقود بالنتيجة النهائية إلى زيادة في الإنتاج [١] .

ويمكن للنفقات العامة وهي من مكونات الطلب الكلي أن تساهم في معالجة البطالة عن طريق إنشاء قوة شرائية إضافية (زيادة الرواتب والأجور والإعانات والتي هي دخول بالنسبة للأفراد تزيد قدراتهم على الاستهلاك) وعن طريق القيام بالأشغال العامة (فتح طرق وإنشاء سدود مثلا) . ومن المعلوم أن النفقات الاستثمارية تقود إلى التخفيف من البطالة عن طريق فرص العمل التي تحدثها في مختلف القطاعات .

ويشكل الميزان التجاري الجزء الأكبر من ميزان المدفوعات وفي حالة زيادة الطلب على السلع المستوردة بالمقارنة مع الطلب الأجنبي على السلع المصنعة محليا ينخفض الطلب الكلي ويؤدي ذلك إلى حدوث الكساد وحدوث عجز في ميزان المدفوعات حيث يتسرب جزء من الدخل القومي قد يكون كبيرا إلى الخارج لأن ما نصدره يصبح أقل من قيمة ما نستورده . وهنا لابد للدولة من التدخل لتقوم بتشجيع الإنتاج وتصدير السلع المصنعة محليا إلى الخارج عن طريق منح إعانات اقتصادية للمصدرين وبإعفائهم من الضرائب . وعلى العكس قد يحصل فائض في الميزان التجاري نتيجة لزيادة قيمة السلع المصدرة عن قيمة السلع المستوردة ، وهذا يؤدي إلى حدوث أثار إيجابية على النشاط الاقتصادي والناتج القومي الإجمالي . وهو ما حدث في الدول البترولية التي ازدادت عوائدها النفطية خلال السبعينيات وأوائل الثمانينيات وترتب على ذلك ارتفاع الدخول ومستويات المعيشة[٢] .

---

(١) للتفاصيل انظر : صباح نعوش ، *المالية العامة* ، مرجع سابق ، ٥٠ وما بعدها .

(٢) انظر : زين العابدين بري ، *المالية العامة وميزانية الدولة* ، مرجع سابق ، ٢٤ .

الفرع الثاني : إعادة توزيع الدخل والثروة

تلجأ الدولة عن طريق إعادة توزيع الدخل القومي إلى إحداث تغيير في مراكز الأفراد الاقتصادية ومستوياتهم المعيشية . وقد يكون إعادة التوزيع باتجاه المساواة أو باتجاه زيادة حدة التفاوت بين دخول الأفراد والفئات الاجتماعية . فالنفقات الاجتماعية مثلا تساهم كثيرا في تقليل التفاوت بين دخول الفئات لأنها تقرر لمصلحة الدخول المنخفضة . ومن أمثلة ذلك ما تقرره الدولة من إعانات في حالات البطالة والمرض والشيخوخة ، وما تصرفه الدولة على قطاع التعليم بقصد التخفيض من تكاليف الخدمات التعليمية المجانية . وتؤدي إعانات التعليم والصحة وإعانات الضمان الاجتماعي إلى زيادة في الدخل الحقيقي للأفراد وهي وسيلة فعالة لإعادة توزيع الدخل نحو المساواة .

كما قد تلجأ الدولة إلى إعانات اقتصادية كوسيلة لإعادة التوزيع وتخفيض أسعار بعض السلع والخدمات الضرورية كالكهرباء والماء والاتصالات . ومن الوسائل الهامة الأخرى في أعادة توزيع الدخل استخدام الضرائب التصاعدية على أصحاب الدخول المرتفعة وعلى أرباح الشركات والضرائب على الاستهلاك الكمالي . وهذا يؤدي إلى تقليل الفوارق بين الفئات الاجتماعية لأن عبء هذه الضرائب في الغالب على أصحاب الدخول الكبيرة .

الفرع الثالث : التنمية الاقتصادية

بالنظر لندرة رؤوس الأموال الوطنية ، وصعوبة توفر التكنولوجيا المتطورة لدى أغلب الدول النامية ، فإن هذه الدول تكون مضطرة للقيام بدور أساسي في التنمية ، أو بدور مكمل لدور القطاع الخاص ، وخاصة في مراحل التنمية الأولى لتعويض انخفاض الدخول أو النقص في المعرفة المتقدمة .

ويساهم الإنفاق الحكومي والضرائب في الدول النامية في مشاريع استثمارية تخص البنية الأساسية ومشاريع كبيرة لا تكون أرباحها سريعة أو تحتاج

إلى رؤوس أموال كبيرة أو تكنولوجيا متطورة . ومثال ذلك ، مشاريع الموانئ والطرق والسدود ووسائل الاتصالات والصناعات الكبيرة .

كما أن العديد من الدول تسعى إلى تشجيع الاستثمارات الأجنبية عن طريق منحها إعفاءات ضريبية مباشرة وغير مباشرة . وهذا ينطبق بشكل خاص على الاستثمارات التي تكون على مشاريع مختلفة مع القطاع الخاص والتي من شأنها دعم التطور التكنولوجي . ولكن ينبغي استخدام هذه الحوافز المالية بصورة مدروسة وفق خطة اقتصادية واجتماعية ملائمة . ويتعين الحرص مثلا على التوازن بين هذه الاستثمارات والأرباح المتحققة والتحويلات للخارج . كما ينبغي الحرص على تشغيل أعداد كبيرة من الأيدي العاملة الوطنية ونقل التكنولوجيا إلى البلاد . وبالفعل فإن بعض الدول العربية وفي مقدمها المملكة قد حرصت على استخدام الإعفاءات الضريبية وتوجيه الاستثمارات الأجنبية بشكل مدروس يتماشى مع متطلبا التنمية ، ويقلل من الآثار السلبية لهذا النوع من الاستثمارات .

ويمكن للضرائب والإعانات والقروض أن تساهم في التنمية الاقتصادية وبالأخص عن طريق تشجيع القطاع الخاص وتوجيه رؤوس الأموال نحو الأنشطة المرغوب فيها . وتلعب الضرائب والحوافز المالية الأخرى دورا مهما في تشجيع الاستثمارات الخاصة . كما أنها تساهم في توجيه رؤوس الأموال نحو المناطق التي تشكو من نقص في الإنتاج والتشغيل . وهذا ما يطلق علية بالسياسة المحلية للتنمية . ويتم ذلك غالبا عن طريق منح الدولة إعفاءات ضريبية للمشاريع الموجودة الفقيرة أو النائية لمدد أطول أجلا من الإعفاءات الموجودة في الأقاليم الغنية . كما قد شرعت العديد من الدول النامية قوانين من شأنها معاملة بعض الأنشطة الاقتصادية كالصناعة والزراعة معاملة ضريبية مخففة .

وفي المملكة تستخدم الدولة الإنفاق الحكومي والحوافز الضريبية والأدوات المالية الأخرى في تحقيق أهداف التنمية التي ركزت عليها خطط التنمية في الفترة الأخيرة ، ومنها استكمال التجهيزات الأساسية ، وزيادة إسهام القطاع الخاص في عمليات التنمية ، وتقليل الاعتماد على النفط الخام وتوسيع القاعدة الإنتاجية.

المطلب الرابع :عجز الموازنة و البحث عن التوازن الاقتصادي العام

لقد أثر اتساع وتنوع الأغراض التي يسعى النظام المالي لتحقيقها ، على هدف الموازنة العامة للدولة ، فلم يعد كما كان في فترة المالية المحايدة وهو "ضمان التوازن المالي بين النفقات والإيرادات " ، وإنما أصبح يؤكد على تحقيق : التوازن الاقتصادي والاجتماعي " في إطار فكرة " المالية الوظيفية " حتى وإن اقتضى الأمر الخروج على مبدأ توازن الموازنة ، الذي يعتبر من المبادئ الذهبية التي سادت وسيطرت على الفكر المالي لفترة طويلة من الزمن .

الفرع الأول : الموازنة الدورية

يتعرض الاقتصاد إلى عدد من الأحداث ، منها الأحداث غير الاعتيادية التي تحدث نادرا (كانحباس الأمطار عن المواسم الزراعية أو حصول فائض كبير في الإنتاج يؤدي إلى انخفاض مفاجئ في الأسعار ، أو اكتشاف آلات فنية من شأنها مضاعفة الإنتاج والحلول مكان اليد العاملة) ، ومنها الأحداث العادية من موسمية ودورية .

وإن أهم الأحداث الاقتصادية تمر بعدة مراحل منها مرحلة الازدهار ، ومرحلة الأزمات . وتقوم الفكرة الأساسية للموازنة الدورية على رأي يقول إن هذه المراحل الاقتصادية هي دورية . يقول بعض المفكرين في علم المالية العامة ، بما أن الدولة تستطيع أن تحقق فائضا في الموازنة خلال سنوات الازدهار

الاقتصادي، فبإمكانها أن تقبل بفكرة العجز في الموازنة في سنوات الركود الاقتصادي . و العجز في الموازنة الدورية يمكن تغطيته بالفائض الذي حققته الدولة في سنوات الازدهار .

وتختلف الموازنة الدورية عن الموازنة المالية بالأمرين الآتيين :

١- إن الموازنة الدورية توضع لفترة من الزمن تمتد لعدة سنوات والنظر إلى كل موازنة سنوية من خلال علاقتها بالموازنات التي سبقتها والتي تلحقها، في حين أن الموازنة المالية توضع لسنة واحدة .

٢- إن الموازنة المالية تتوازن في نطاق سنة مالية واحدة، في حين أن الموازنة الدورية تتوازن في نهاية الدورة الاقتصادية.

وقد طبقت فلسفة الموازنة الدورية في الدول الأسكندنافية وبالخصوص في السويد بهدف التقليل من خطر الأزمات الدورية، والمحافظة على التوازن الاقتصادي الذي يحصل وقت الأزمة من الفائض الذي يحصل وقت الازدهار .

في الحقيقة، إن فكرة الموازنة الدورية هي فكرة جذابة، ولكنها لا تستطيع الصمود أمام الانتقادات العلمية التي وجهت لها وأهمها :

١- أن هناك عدم انتظام في الدورة الاقتصادية، لأن مرحلة الازدهار ومرحلة الانحطاط ليس من الضروري أن تكونا متساويتان .

٢- أن هناك أسباب سياسية تحد من فائدة هذه الفكرة، لأنه في حالة الانتعاش الاقتصادي يجد المسؤولون عن الموازنة صعوبات كبيرة في الدفاع عن الفائض المتحقق في الموازنة ومواجهة رغبات البرلمانيين الذين يطالبون في معظم الأحيان بالزيادة في النفقات الاجتماعية لإرضاء الناخبين .

ولا شك أن ظهور الركود الاقتصادي المصحوب بالتضخم المالي flationstag في العصر الحديث قد أدى إلى تراجع واضح في الحماس الذي كان

يظهر قبل ذلك لدى بعض المفكرين والحكومات للدفاع عن فكرة الموازنة الدورية.

الفرع الثاني : فكرة العجز المتعمد في الموازنة

نجد أساس فكرة العجز المتعمد في تحليلات كينز وما كتبه عن التشغيل الدائم أن الغاية من هذا العجز هي معالجة مشاكل المجتمع، ولا سيما البطالة، وإيجاد العمل للجميع وذلك عن طريق اللجوء إلى إحداث زيادة متعمدة في النفقات العامة .

وإذا كانت فكرة العجز المتعمد والتحليل الكينزي بهذا الخصوص قد ساعدا على التخلص من الانهيار الاقتصادي إثر الأزمة الاقتصادية الكبرى في العشرينيات وما بعدها، فإنهما قد لقيا تأييدا محدودا بعد تلك الفترة، بل أثارت هذه الفكرة في معظم الأحيان الانتقادات، التي منها :

١ - أن معظم العجز المتعمد يدفع إلى سياسة القروض العامة، وأن المشكلة هي عدم إمكانية اللجوء بصفة متعمدة أو تلقائية إلى القروض، لأن هذه السياسة المالية يمكنها أن تؤدي إلى زيادة في تكاليف القروض .

٢ - أن هذه السياسة المالية يمكن أن تؤدي إلى تضخم مالي، وبالتالي إلى انخفاض في قيمة النقود، وارتفاع الأسعار .

وهكذا نجد أن أساليب العجز المتعمد لا يفضل اللجوء إليها إلا في حالات استثنائية تدعو الدولة للتدخل وتحريك النشاط الخاص كضرورة لمعالجة أزمة اقتصادية، على أنه يتعين على الدولة العودة، بعد تحقيق هذا الهدف، إلى سياسة التوازن المالي . وبعبارة أخرى إن العجز المتعمد يبقى استثناء على قاعدة التوازن المالي لتفادي الآثار الاقتصادية السيئة من الاستمرار بتلك السياسة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن فكرة العجز المقصود قد طبقت في عدد محدود من الدول المتقدمة خلال السبعينيات، وبالأخص الولايات المتحدة، بينما لم

تستطع الكثير من الدول الصناعية الأخرى الاعتماد على الفكرة المذكورة، وذلك بسبب ظروفها الاقتصادية والمشاكل التي تعاني منها وبالأخص التضخم والبطالة. وإذا ما وجدنا هناك عجزا في الموازنة لدى أغلب الدول النامية في العصر الراهن، فإن ذلك في أغلب الأحيان ليس ناتجا من سياسة مالية مقصودة لتحريك اقتصاد راكد يوافق على اتباعها البرلمان، وإنما هو عجز مالي غير مقصود، أي اختلال في التوازن، بضغط من عوامل خارجية و داخلية.

وفي المملكة العربية السعودية نجد الموازنة العامة كانت تحقق فائضا خلال مرحلة الطفرة البترولية حتى عام ١٩٨٢م، وكانت كل من الإيرادات والنفقات الحكومية في تزايد مطرد. وبدأت الموازنة تحقق عجزا خلال مرحلة ما بعد الطفرة منذ عام ١٩٨٣م ويلاحظ أن نسبة العجز إلى النفقات الكلية في بعض السنوات قد وصلت إلى ٤١,٣ ٪ (عام ١٩٨٦ م) وبالإضافة إلى ذلك فإن الاتجاه العام لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة في الموازنة خلال هذه المرحلة كان يتميز بالانخفاض. ووجود عجز في الموازنة العامة يعني أن الانخفاض في النفقات كان أقل حدة من الانخفاض في الإيرادات بوجه عام، خاصة وأن هذا العجز كان يتزايد حتى عام ١٩٨٦م[١].

لقد أدت سياسات التوازن الاقتصادي والانخفاض النسبي للإنفاق حسب خطة التنمية الرابعة إلى أن عجز الموازنة قد انخفض في السنة الأخيرة من الخطة ليصل إلى حوالي (٢٥) بليون ريال أو ما يعادل ٣٦٪ من حجم العجز الذي بلغ ذروته في عام ١٤٠٧/١٤٠٨هـ حيث كان (٦٩) بليون ريال.

وهكذا فقد بادرت الدولة بمعالجة الموقف الناتج من الأوضاع الجديدة للعوائد النفطية المنخفضة آنذاك باتباع أسلوب عجز الموازنة لكي تضمن

---

(١) عبد الله سليمان العبيد و عبدالقادر محمد عطية، *اقتصاد المملكة العربية السعودية نظرة تحليلة*، مرجع سابق، ٧٧.

الاستمرار في توفير خدمات ذات نوعية عالية للمواطنين والإبقاء على ارتفاع مستوى النفقات المتكررة نسبيا [١] .

وقد شهدت سنوات خطة التنمية السادسة نموا إيجابيا متواصلا للإيرادات غير النفطية يعكس تأثير الإجراءات المتخذة لتصحيح أسعار السلع و تعديل رسوم بعض المرافق في عام ١٤١٥ /١٤١٦ هـ (١٩٩٥ م) . وقد أسهمت تلك التعديلات في دعم إجراءات تنويع الموارد المالية .

كذلك أدت التطورات التي حدثت في عام ١٤١٨ / ١٤١٩ هـ (١٩٩٨م) و المتعلقة بالانخفاض الحاد في أسعار النفط العالمية إلى تحديات واجهت الإدارة المالية مما أدى إلى ضرورة استخدام مجموعة من مصادر الإيرادات البديلة[٢] .

وقد تضمنت الأسس الاستراتيجية لخطة التنمية السابعة (١٤٢١-١٤٢٥ هـ) ما يشير إلى تقليص عجز الموازنة [٣] . ويتوقع أن تحقق الموازنة العامة للعام المالي ١٤٢٠ / ١٤٢١ هـ فائضا يبلغ ٤٥ مليار ريال ، أي بزيادة مقدارها ١٨ ألف مليون ريال عما تم تقديره في بداية العام ، وذلك وفقا للبيان الصادر عن وزارة المالية و الاقتصاد الوطني عن الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ١٤٢١ / ١٤٢٢ هـ . ومن ناحية أخرى من المتوقع أن تحقق الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ١٤٢١ / ١٤٢٢ هـ توازنا بين الإيرادات العامة و النفقات العامة .

وعلى مستوى دول مجلس التعاون الخليجي فإن هذه الدول قد سعت منذ بداية العقد الأخير من القرن الماضي إلى تجاوز العجز في موازناتها السنوية

---

(١) المرجع السابق ، ٣٧٦- ٣٧٨ .

(٢) وزارة التخطيط ، *خطة التنمية السابعة ١٤٢١ - ١٤٢٥هـ* ، البند ٢ ، ٥ ص٦٦ .

(٣) وزارة التخطيط ، *الأساس الاستراتيجي الثالث عشر من الخطة السابعة* ، ٤٢٤ .

وأعلنت عن نيتها في إصدار موازنات سنوية لا تتضمن أي عجز مع بداية الألفية الثالثة .

ومع انخفاض أسعار النفط في عام ١٩٩٨م أصبح الوصول إلى تحقيق هذا الهدف مسألة في غاية الصعوبة ، إلا أن ارتفاع الأسعار بنسبة ٤٢٪ في عام ١٩٩٩م واستمرار ارتفاعها بنسبة ٦٠٪ في عام ٢٠٠٠م مقارنة بعام ١٩٩٩م أتاح فرصة ملائمة لتحقيق التوازن المطلوب في الموازنات الخليجية والذي يتوقع أن تترتب عليه نتائج اقتصادية هامة .

الجدول رقم (٧). موازنات دول مجلس التعاون الخليجي لعام ٢٠٠٠م (مليار دولار)

الموازنات المعلنة			الموازنات الفعلية		
الإنفاق	الإيرادات	العجز	الإنفاق	الإيرادات	الفائض
٨٣,٧٥	٦٧,٥٧	١٦,١٨	٨٦,٦٠	٩٩,٩٥	١٣,٣٥+

ونظرا لهذه التطورات السريعة في سوق النفط العالمية ، فقد ارتفعت بصورة حادة عائدات النفط في دول المجلس ، مما ساهم بشكل مفاجئ في تحويل العجز المعلن في موازنات دول المجلس في عام ٢٠٠٠م والمقدر بأكثر من ١٦ مليار دولار إلى فائض بلغ ١٣,٣٥ مليار دولار [(١)] .

المطلب الخامس : أهمية الموازنة الاقتصادية في رسم السياسة المالية

قاد اتساع أغراض النظام المالي الحديث ضرورة اتباع أساليب التحليل المالي وقواعد التحليل الاقتصادي الكلي بدلا من قواعد التحليل الاقتصادي الجزئي ، الذي يعتبر ركيزة النظرية الاقتصادية . وأصبح من المستحيل تقدير السياسة المالية تقديرا سليما من خلال جداول " الموازنة العامة " : بل يجب أن تقدر في ضوء آثارها على الاقتصاد الوطني ، أي في ضوء آثارها على " الموازنة الوطنية".

---

(١) المصدر : *صحيفة مصرف الإمارات الصناعي*، السنة السادسة عشرة ، العدد الثاني ، فبراير ٢٠٠١م .

ومن فوائد الموازنة الاقتصادية أنها تشكل دعامة أساسية لموازنة الدولة، بمعنى أنها تضع تحت تصرف المسؤولين عن إعداد هذه الأخيرة معلومات إحصائية لا غنى عنها عند تحضير الإيرادات والنفقات. وتنصب هذه المعلومات، بصورة خاصة، على تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، ونسبة الزيادة والانخفاض في الدخول الزراعية والصناعية والتجارية وغيرها، كما تدور حول أوجه الإنفاق وتطور ونشاط المجتمع و حاجاته. ولا شك أن لكل هذه الأوضاع والاتجاهات أهمية كبيرة وتأثيرات واضحة على الموازنة العامة.

فإذا انخفض الدخل العقاري في الموازنة الاقتصادية بنسبة معينة مثلا، أدى ذلك إلى ضرورة تخفيض تقديرات الواردات العقارية في موازنة الدولة، وإذا أشارت الموازنة الاقتصادية إلى ازدياد حركة الاستيراد، أدى ذلك إلى وجوب تغيير إيرادات الجمارك في موازنة الدولة بما يتناسب مع هذا الازدياد.

وتتوفر جميع الدول تقريبا في العصر الراهن على موازنة اقتصادية أو تقارير اقتصادية سنوية تستخدمها كأداة فعالة في وضع موازنتها العامة وفي اتباع السياسة المالية اللازمة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية. فقد أنشئت مثلا في فرنسا، منذ عام ١٩٥٢م لجنة خاصة لهذا الغرض سميت " لجنة الحسابات والموازنات الاقتصادية الوطنية " وتسمى منذ عام ١٩٦٥م " مديرية التقديرات أو التوقعات " مكلفة بالموازنات الاقتصادية، كما أن الحكومة الإنجليزية تنشر كل سنة وثيقة تسمى " الكتاب الأبيض " يلحق بمشروع الموازنة، ويحتوي على تقدير مجموع الإيرادات والنفقات في البلاد بكاملها، وفي الولايات المتحدة يضع المستشارون الاقتصاديون لرئيس الدولة تقريرا سنويا، ما هو إلا موازنة اقتصادية وطنية، يدخله الرئيس في تقريره الاقتصادي الذي يقدمه إلى الكونغرس مع مشروع الموازنة، وكذلك الأمر في السويد والدانمارك والنرويج.

المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية

المؤلفات والبحوث

آل عمر، حسين سعد. *التعليمات المالية للميزانية والحسابات: دراسة وصفة وتحليلية*، (الرياض : معهد الإدارة العامة، ١٤١٨هـ) .

الأمانة العامة، مجلس التعاون لدول الخليج العربي، *النشرة الاقتصادية*، ع٥ (الرياض، ٢٠٠٠م) .

اتحاد غرف دول مجلس التعاون الخليجي. *مجلة الاقتصاد الخليجي*، ع ٨٧ (يناير/ فبراير ١٩٩٩م) .

بركات، عبد الكريم صادق. *المالية العامة*. (بيروت: الدار الجامعية ١٩٨٦م) .

بري، زين العابدين. *المالية العامة وميزانية الدولة*. ط١ ، ط٢ (الرياض، ١٩٩٨ ، ٢٠٠١ م).

البطريق، يونس أحمد. *المالية العامة*، (بيروت: الدار الجامعية، ١٩٨٦م) .

جامعة الدول العربية. *توصيات المؤتمر العربي الثالث للعلوم الإدارية لعام ١٩٦٥م*.

حجير، محمد مبارك. *السياسة المالية والنقدية لخطط التنمية الاقتصادية*، (القاهرة: الدار القومية للطباعة والنشر).

حسن، عواضة. *المالية العامة* (بيروت: ١٩٨٣- ١٩٩٣م) .

حسين، عبد الفتاح محمد. *السياسة المالية أداة من أدوات التخطيط الاقتصادي في سلطنة عمان* (القاهرة: معهد التخطيط القومي، ١٩٩٣م).

الخراشي، فهد عبد العزيز. *الميزانية المستقلة والملحقة مع التطبيق على المملكة: بحث برنامج الرقابة المالية* (الرياض: معهد الإدارة العامة، ١٤٠٢هـ).

الداهري، عبد الوهاب مطر. *الاقتصاد الزراعي*، (بغداد: وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، ١٩٨٠م).

الدجاني، طاهر. *الجوانب التحليلية والسياسات الخاصة بالبرمجة المالية* (معهد صندوق النقد الدولي، ١٩٩٠م).

الدوري، عبد العزيز. *مقدمة في التاريخ الاقتصادي العربي* (دار الطليعة: بيروت، ١٩٧٨م).

دويدار، محمد حامد. *دراسات في السياسة المالية والتخطيط المالي*، (المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، ١٩٦٨م).

السلوم، يوسف إبراهيم. *نظام التخطيط في المملكة العربية السعودية* (الرياض: مكتبة العبيكان، ١٤١٦هـ/ ١٩٩٥م).

شامية، أحمد زهير، الخطيب خالد. *المالية العامة*. (عمان، ١٤١٦هـ).

شفيق، علي. "الجهاز الأعلى للرقابة المالية في العراق دراسة تحليلية ومقارنة مع المجلس الأعلى للحسابات المغربي. *المجلة المغربية للقانون المقارن*، مراكش، ع ٥ (١٩٨٦م).

شفيق، علي. "مقترحات لتطوير إعداد الميزانية الاعتيادية للدولة." *مجلة المالية*، بغداد، ع١ و٢ (١٩٨١م).

صحيفة مصرف الإمارات الصناعي، السنة السادسة عشرة، ع٢ (فبراير ٢٠٠١م).

الطرابلسي، عزة وبركات، عوض. *دروس في المالية*، ج١، (١٩٥٠م).

عبدالخالق، ناصف. "الرقابة المالية في دولة الكويت"، *مجلة الإداري بمسقط* (١٩٩٠ م).

العبيد، عبد الله سليمان وعطية، عبد القادر محمد. *اقتصاد المملكة العربية السعودية* نظرة تحليلية- (الرياض: دار عالم الكتب، ١٩٩٤م).

عصفور، محمد شاكر. *أصول الموازنة العامة*، (الرياض: مكتبة الصفحات الذهبية، ١٤٠٨هـ /١٩٨٨م).

عناية، غازي. *المالية العامة والتشريع الضريبي* (عمان وبيروت: دار البيارق، ١٩٨٨م).

العودان، عبد الله عبد الرحمن. "الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية". *مجلة الإداري* (مسقط، ١٩٨٦م).

الغرفة التجارية الصناعية بالرياض. *الاقتصاد السعودي بين الماضي والحاضر*، مع التركيز على الفترة ١٣١٩-١٤١٩هـ (الرياض: ١٤١٩هـ/ يناير ١٩٩٩م).

القيسي، إعاد حمود. *المالية العامة والتشريع الضريبي*. (عمان: دار الثقافة، ٢٠٠٠م).

القيسي، فوزي. *الملامح الرئيسية للموازنة* (بغداد ١٩٧٧م)

لاشين، محمد المرسي. *التنظيم المحاسبي للأموال العامة في الدولة الإسلامية*، (بيروت: دار الكتاب اللبناني، ١٩٧٧م).

محجوب، رفعت. *المالية العامة*. (القاهرة، ١٩٧٥).

محمد، قطب إبراهيم. *الموازنة العامة للدولة* (القاهرة: الهيئة المصرية العامة للكتاب، ١٩٧٨م).

المركـز الاستشـاري للاسـتثمار والتمويـل - *التقريـر الاقتصـادي للمركـز الاستشاري: ميزانية المملكة العربية السعودية لعـام ٢٠٠٠ م*، الرياض، م١، ع١١، (١٩٩٩م).

نعوش، صباح. *المالية العامة*. (الدار البيضاء، ١٩٨٣م).

النقاش، غازي عبد الرازق. *المالية العامة*، تحليل أسس الاقتصاديات المالية، (عمان: دار وائل للنشر، ١٩٩٧م).

المطبوعات الحكومية في المملكة العربية السعودية

مؤسسـة النقـد العربـي السعـودي. *التقـريـر السـنوي السـادس والثلاثـون* (١٤٢١هـ/ ٢٠٠٠م).

مصلحة الإحصاءات العامة. *الكتاب الإحصائي السنوي* (الرياض: ١٤١٥هـ).

وزارة التخطيط في المملكة العربية السعودية، خطة التنميـة السابعـة، الرياض، ١٤٢٠-١٤٢٥هـ (٢٠٠٠-٢٠٠٤م).

وزارة التخطيط في المملكة العربيـة السعودية، *منجزات خطط التنمية: حقائق وأرقام* (١٣٩٠ ١٤٢٠هـ /١٩٧٠-٢٠٠٠م)

وزارة التخطيـط في المملكـة العربيـة السعودية، *نشرة حول "مخطط الانطلاقـة - ١٩٨١-١٩٨٥م"*.

وزارة المالية والاقتصـاد الوطـني في المملكـة العربيـة السـعودية، *تعليمـات مـا يصرف من اعتمادات بنود للسنة المالية* (الرياض: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، ١٤٢٠/١٤٢١هـ).

وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكـة العربيـة السـعودية، *تعليمـات ونماذج تحضير مشروع الموازنة*.

وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية، *قواعد تنفيذ موازنات المؤسسات العامة للسنة المالية* (الرياض: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، ١٤٢٠/١٤٢١هـ).

وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية، *قواعد تنفيذ موازنة السنة المالية* (الرياض: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، ١٤٢٠/١٤٢١هـ).

وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية، *وزارة المالية والاقتصاد الوطني ومراحل تطور النظام المالي في المملكة* (الرياض: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، ١٤١٩هـ).

وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية، وكالة الوزارة لشئون الإيرادات، الإدارة العامة للإيرادات. *تعليمات جباية وإيداع الإيرادات خلال لسنة المالية*، (الرياض: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، ١٤٢٠/١٤٢١هـ).

في الدول الأخرى

دولة الإمارات العربية المتحدة، *الكتاب السنوي ١٩٩٩م*.

ديوان ولي العهد، إدارة البحوث والدراسات، دولة الإمارات العربية المتحدة. *مؤشرات التنمية: الإنجازات والتوقعات*، (١٩٩٦م).

مجلس التنمية في سلطنة عمان، *خطة التنمية الخمسية الرابعة* ١٩٩١-١٩٩٥م (مسقط: ١٩٩١م).

وزارة التخطيط، دولة الإمارات العربية المتحدة. "التخطيط." *نشرة* (مطبعة وزارة التخطيط، د.ن).

وزارة التخطيط، دولة الكويت، *دليل وزارة التخطيط: الاختصاصات، الهيكل التنظيمي، الإنجازات*، (١٩٨٥م).

وزارة التخطيط، دولة الإمارات العربية المتحدة. *التقرير الاقتصادي السنوي*، (٢٠٠٠م).

الأنظمة واللوائح

الأوامر الملكية بتنظيم وتشكيل المجلس الاقتصادي الأعلى في المملكة العربية السعودية، رقم أ/١١٢ ورقم أ/١١٣ ورقم أ/١١٤ وتاريخ ١٤٢٠/٥/١٧هـ.

المراسيم الملكية رقم م/١٧ ورقم م/١٨ ورقم م/١٩ في ١٤٢٠/٩/١٢هـ التي قضت بالمصادقة على ميزانية الدولة للسنة المالية ١٤٢٠/١٤٢١هـ والميزانيات الملحقة بها.

المراسيم الملكية رقم م/٣٤ ورقم م /٣٥ ورقم م/٣٦ في ١٤٢١/٩/٢٢هـ (٢٠٠٠/١٢/١٨م) بالموافقة على الميزانية العامة للدولة للسنة المالية ١٤٢١-١٤٢٢هـ واعتماد إيرادات ومصروفات الأمانات والبلديات ومصالح المياه والمؤسسات العامة ذات الميزانية الملحقة بالميزانية العامة للدولة.

المرسوم الملكي رقم م/٦ وتاريخ ١٤٠٧/٤/١٢هـ بخصوص بدء السنة المالية للدولة.

النظام الأساسي للحكم، الصادر بالأمر الملكي رقم (أ /٩٠) وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ.

نظام مجلس الوزراء السابق الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٨) وتاريخ ١٣٧٧/١٠/٢٢هـ.

نظام مجلس الوزراء الصادر بالأمر الملكي في الثالث من شهر ربيع الأول عام ١٤١٤هـ.

ثانياً : المراجع باللغتين الإنجليزية والفرنسية

Al-Said, A. *The Transition from a tribal society to Nation state. Saudi Arabia*, Ed. By El-Mallakh & D. Matlath Bosten. D. C. Heath, 1987 .

Amselek, P. *Le Budget de l 'Etat sous la Veme Republique*. Paris: LGDJ, 1967.

Benar, Jean. *Economie publique*. Paris : Economica ,1986 .

Breton, J.M. "Le Controle superieur de l'Etat au Senegale". *Bul. IIAP* 35, (1975).

Cotteret et Emeri. *Le Budget de l'Etat.* Paris : PUF, 1972.

De Laubadere, A., et P. Delvolve. *Droit public economique*. Paris: Dalloz , 1986.

Duverger, Maurice. *Finances publiques.* Paris: PUF, 1984.

Gaudmet, P. M. *Finances publiques*. Tome 1. Paris, 1989 .

Gaudemet, P.M., et MOLINIER, J. *Finances publiques - budget et tresor.* Tome 1. Paris: Montchrestien, 1988 et 1996.

Hermann, Nicole. "*La Part de l'executif et la legislatif dans la preparation et le vote du budget aux Etats-Unis*". These, Paris, 1954.

Khalid, R.O. "Planification et budget." *Revue Finances et developpement*, Washington (Juin, 1978).

La Geniere, Renaud de. *Le Budget.* Paris: PFNSP, 1975.

Loze, Marc. *Les Finances de l'Etat*. Rabat: la Porte, 1971.

Lalumiere. L*es Finances Publiques.* Paris: Librairie Armond Colin, 1976.et 1986.

Lageniere, Renaud de. *Le Budget.* Paris, 1976.

Molinier, Joel "*La Procedure budgetaire en Grande Bretagne*". These, Paris, 1969.

Mabileau. Andre "*La Competence Financiere du Parlement de la cinquieme Republique*. Paris: RSF 1961.

Martinez, J.C., et P. DI MALTA, *Droit budgetaire.* 3e ed. Paris: LITEC,1999.

Ministere de l'Economie, des Finances et du Plan. *Le Budget de l' Etat, de la preparation a l'execution.* Paris: Bercy 1995.

Morshidy A. Mahmoud "*Planification... in ONU*" *Planification en vue de developpement V.* 11, ler partie. New York.

ONU. *Comptabilite puplique et execution du budget*. New York, 1952.

ONU. *Rapport de semenaire interegional des N.U sur le controle des finances publiques. baden* (Autriche), 3-14 mai 1971. New York, 1972.

ONU. *Planification en vue de developpement economique.* New York 1985.

ONU. *Le Budget de l'Etat et la planification economique dans les pays E.V.D.* New York, 1967.

Premachand, A. "les reformes budgetaires dans les pays. V. D." *Revue Finances et developpement*. washington, (Mars 1975).

Presley, J .& WESTAWAY, T. *A Guide to the Saudi Arabian economy.* 2nd ed, London: The Macmillan, 1989.

Pichot, Alain. *Comptabilile nationale et planification*. Paris: Cujas.

Passet, Rene. *Politique de developpement*. Paris : Dalloze, Economica, 1986 .

Pauchet, P. *Le Plan dans l'economie francaise. Mythe ou necessite.*
Paysant, Andre. *Finances publiques.* Paris: Masson 1988.
Rivoli, Jean. *Budget de l'Etat*. Paris: Edition du Seuil, 1975.
Shafik, Ali. *Les Rapports entre la planification et l'elaboration du budget de l'Etat dans les pays en developpement.* Casablanca: RMFPE, 1985.
Salmi, Jamil. *Planification sans developpement.* Casablanca: les Editions Maghrebins.
Sempe, Henri. *Budget et Tresor*. Paris: Cujas, 1988.

كشاف الموضوعات



المؤلفان

الدكتور علي شفيق

- دكتوراه دولة في القانون بمرتبة الشرف الأولى من فرنسا عام ١٩٧٩م.
- ماجستير في القانون الإداري والاقتصادي من فرنسا.
- بكالوريوس في القانون من جامعة بغداد.
- قام بالتدريس في معهد الإدارة العامة بالرياض، وجامعة بغداد، وبعض الجامعات المغربية، والإشراف على العديد من الرسائل الجامعية والأبحاث العلمية.
- له عدد من الكتب والمؤلفات، وأبحاث نشرت في مجلات علمية متخصصة بالإدارة والمالية والقانون، باللغات العربية والإنجليزية والفرنسية.
- شارك في بعض الحلقات الدراسية والبرامج التدريبة لدى صندوق النقد الدولي في واشنطن.
- شارك في اجتماعات الخبراء لبعض مؤتمرات وندوات الأمم المتحدة في نيبورك، وبعض المنظمات التنموية الدولية في جنيف، ولندن، وباريس، وبعض الدول العربية.
- استعانت بخدماته كمستشار قانوني ومالي بعض الجهات الحكومية في المملكة، منها الصندوق السعودي للتنمية، ووزارة البرق والبريد والهاتف، وشركة الاتصالات السعودية.
- ابتعث لمهام استشارية قانونية إلى أكثر من ٢٠ دولة في إفريقيا وآسيا.

أ. محمد بن عبدالعزيز المعارك

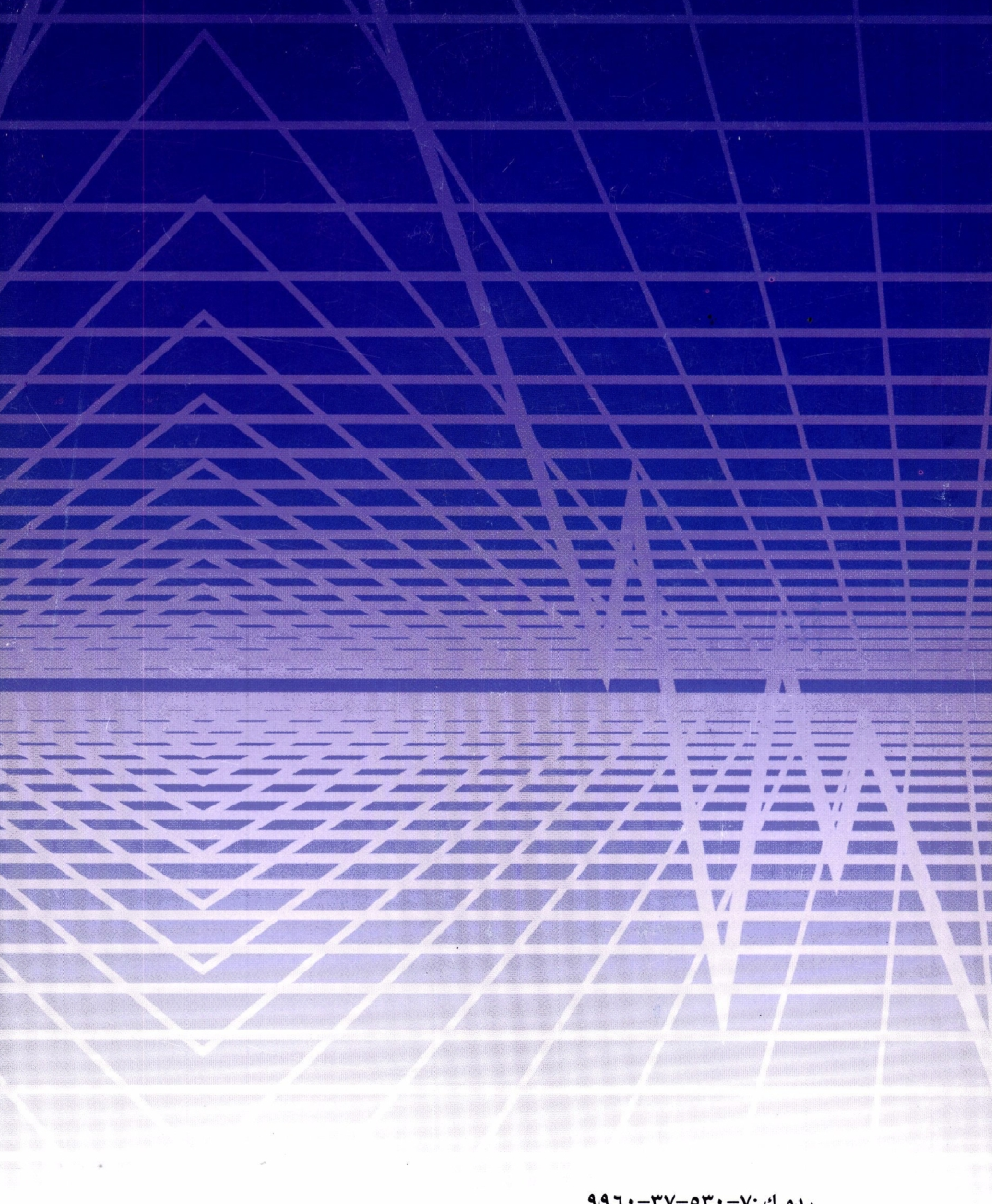
- ماجستير في إدارة الأعمال (الولايات المتحدة الأمريكية) عام ١٤٠٠هـ.
- بكالوريوس محاسبة وإدارة أعمال من جامعة الملك سعود بالرياض عام ١٣٩٢هـ.
- عمل بوزارة المعارف مديراً للميزانية، ثم مديراً مساعداً للملحق الثقافي السعودي بالولايات المتحدة الأمريكية (هيوستن-كاليفورنيا).
- شغل منصب مدير عام الاتصالات، ثم مدير عام الميزانية والبرامج بوزارة البرق والبريد والهاتف.
- عمل لدى شركة الاتصالات السعودية بوظيفة مدير عام الخزينة، ومستشار مالي.
- شارك في العديد من الخطط التنظيمية، ومشاريع الميزانية السنوية والخطط الخمسية.
- مثل المملكة في العديد من مؤتمرات الاتصالات ومؤتمرات الكابل البحرية، وساهم في تعريب مصطلحات الاتصالات.
- شارك في حلقات دراسية وبرامج تدريبية في مجال المحاسبة والإدارة، في كل من الولايات المتحدة الأمريكية، واليابان، وبريطانيا، وأستراليا، وألمانيا، والسويد.

هذا الكتاب

يتناول هذا الكتاب تحليل مفهوم الموازنة العامة للدولة ومبادئها التقليدية، ودورها في تنفيذ سياسة مالية واقتصادية متناسقة، والتعرف على مدى استجابتها لمتطلبات السرعة في اتخاذ القرارات الإدارية وكفاءتها.

ويعرض الكتاب المجهودات التي بذلت في المملكة ودول عديدة أخرى لإدخال الأساليب الحديثة في المحاسبة والبرمجة والتخطيط بعيد المدى وقصير المدى، في مجال تقدير النفقات الإدارية، ونفقات التشغيل ومشاريع الدولة. كما أنه يتطرق إلى التطور الحاصل في إجراءات مناقشة مشروع الموازنة العامة واعتماده، وقواعد الصرف وتحصيل الإيرادات، وتنظيمات الرقابة الفعالة على تنفيذ الموازنة.

ويوضح هذا الكتاب، بالأدلة النظرية والعملية، أهم ما يميز الموازنة العامة في العصر الحاضر، وصلتها الوثيقة بالتخطيط الاقتصادي. ويركز الكتاب على الأهمية الإستراتيجية والطبيعية القانونية لخطط التنمية، والعلاقات التنظيمية بين الأجهزة المالية وأجهزة التخطيط والبرامج الاستثمارية، والتعرف على الدور المتميز للموازنة في تحقيق التنمية، وإعادة توزيع الدخل و الثروة، ومعالجة المشكلات أو الخلل كالتضخم، والكساد، واختلال ميزان المدفوعات.



ردمك :٧-٥٣٠-٣٧-٩٩٦٠

ISBN:9960-37-530-7